



**INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES (IAEN)**

**V MAESTRÍA EN ALTA GERENCIA**

**DISERTACIÓN DE GRADO TRABAJO PRESENTADO PARA OPTAR AL  
TÍTULO DE MAGÍSTER EN ALTA GERENCIA**

**ANÁLISIS DE LA IMPLEMENTACIÓN Y CONTROL DE LOS PRECIOS DE  
TRANSFERENCIA COMO UNA HERRAMIENTA DE GENERACIÓN DE  
RECURSOS PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA ECUATORIANA Y  
DEL PAÍS EN GENERAL. (PERÍODO 2005 Æ 2007)**

**JAIME FERNANDO LARA IZURIETA**

**QUITO, SEPTIEMBRE 2009**



**PDF**  
Complete

*Your complimentary  
use period has ended.  
Thank you for using  
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to  
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

### ***DEDICATORIA***

*A mis padres, por su apoyo en todos  
los momentos de mi vida.*

*A mi esposa y mis hijas, por mi gran  
amor hacia ellas, motivo y razón de mis  
esfuerzos.*



**PDF**  
Complete

*Your complimentary  
use period has ended.  
Thank you for using  
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to  
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

## **AGRADECIMIENTO**

*Un agradecimiento infinito a Dios por  
estar siempre conmigo.*

## **RECONOCIMIENTO**

*A mi Director de Tesis, Ing. Víctor Hugo  
Ramírez, por su gran apoyo, necesario  
para culminar la investigación.*

## **PRÓLOGO**

*La Fiscalidad Internacional resulta ser un tema tributario que ocupa el interés y la investigación constante por parte de las administraciones tributarias así como de las empresas de todo el mundo, ya que estas últimas propenden llevar sus operaciones a nivel internacional por lo que requieren de una ubicación transfronteriza, lo que les permitirá un manejo direccionado hacia sus intereses legítimos así como en muchos casos ilegítimos.*

*La investigación realizada y que a continuación se la expone, tiene el propósito de conocer que son los Precios de Transferencia siendo este un componente importante de la Fiscalidad Internacional y la gestión que ha representado su implementación como una herramienta en la generación de recursos y establecimiento de riesgo en el contribuyente.*

*La globalización de las economías ha supuesto un caldo de cultivo para la expansión de las empresas multinacionales. Así, con el crecimiento del tráfico internacional vinculado, se agudiza el conflicto de intereses existente entre tres posiciones enfrentadas.*

*En primer lugar, la empresa o grupo multinacional diseña sus transacciones en pro de la maximización del beneficio conjunto de la unidad económica. En consecuencia, en virtud de la conexión existente entre los miembros cuya expectativa es el interés común, establecerán condiciones ~~an~~normales+ de mercado en sus relaciones comerciales y financieras, lo que*

provocará una deslocalización de beneficios empresariales de una soberanía fiscal a otra.

En segundo lugar, los denominados *paraísos fiscales* o Estados de baja tributación ofrecen ventajas tributarias con el propósito de atraer la inversión directa extranjera. A éstos deben unírseles los Estados que, siendo de alta tributación, resultan ser los receptores de la deslocalización de resultados económicos tras la realización de operaciones vinculadas internacionales que no responden al juego de fuerzas del mercado abierto.

En tercer lugar, finalmente, los Estados de alta tributación sufren un detrimento en su recaudación a causa de la fijación de una política de precios de transferencia por parte de la empresa o grupo multinacional que no responde al valor normal de mercado de la operación en cuestión. Ante la disminución de ingresos tributarios provocada por tal deslocalización de beneficios, estas jurisdicciones fiscales han establecido, tanto en su legislación interna como en su red de convenios de doble tributación, el principio de plena competencia o *arm's length* como criterio de tributación de las operaciones vinculadas internacionales.

El estudio enfoca un análisis integral de los precios de transferencia desde su conceptualización, las diversas formas en que son utilizados, el control ejercido por la administración tributaria, la participación de la empresa privada, así como los resultados de la implementación de los precios de transferencia.

El trabajo realizado está dividido en 6 Capítulos, los mismos se encuentran secuencialmente ordenados por lo que el lector tiene mayor facilidad de comprensión y rapidez para encontrar la información requerida.

*Dentro del primer capítulo se encuentra como tema esencial, la introducción, en el que se consideran los antecedentes, la importancia del tema de investigación, definición y delimitación del problema, las hipótesis que en nuestro caso son dos y los objetivos de la investigación.*

*El capítulo segundo corresponde al Marco Teórico, en el que se definen conceptos y fundamentos básicos, que engloban la temática de los Precios de Transferencia, así como también la influencia que ha tenido las Directrices de la OCDE y su aporte respecto de vinculación, tratados tributarios y jurisdicciones de baja o nula tributación.*

*El capítulo tercero específicamente resume de manera cronológica el marco legal ecuatoriano en Precios de Transferencia, considerándolo antes y después de la Reforma Tributaria.*

*Como un tema fundamental se presenta en el capítulo cuarto la Metodología en el Análisis de los Precios de Transferencia, desde un enfoque de análisis previo a la determinación o auditoría tributaria en precios de transferencia.*

*El desarrollo del Marco Empírico, que comienza en el quinto capítulo, inicia con una Introducción, sigue con una exposición de la Información Base la que serviría para el análisis integral de este capítulo y luego se desglosan los diferentes aspectos de análisis de la presente investigación como son la Estructura de Recaudación de Impuestos del SRI en relación a los tres años de análisis, Inversión Extranjera Directa y Evolución de las Transacciones Internacionales, aspectos que representan el escenario general de la temática de los Precios de Transferencia, para finalizar en este capítulo respecto del análisis mismo y meollo de la disertación como es el Análisis de la*

*Presentación de Informes de Precios de Transferencia y Resultados, es decir el impacto de estos en la generación de recursos para la Administración Tributaria.*

*Finalmente, en el capítulo sexto, se presentan los resultados de la investigación, que es básicamente la confirmación o negación de hipótesis, conclusiones y las recomendaciones, a base de los resultados obtenidos y experiencia al ser ex funcionario del SRI, específicamente del Área de Fiscalidad Internacional.*

*Es importante el legado de este documento, que servirá como una fuente de información referente a un tema tan complejo como lo son los precios de transferencia, en aspectos relacionados con conceptos, metodología de análisis, información estadística, normativa, y de conocimientos bajo una perspectiva de análisis comparativo y crítico, de la gestión de la Administración Tributaria, sus mecanismos de control, así como también el aporte de la empresa privada a través de la transparencia en la información y contribución en la generación de recursos..*

## **ÍNDICE**

### **PRELIMINARES**

### **CAPÍTULO PRIMERO**

### **Página No.**

#### **1 INTRODUCCIÓN**

**1**

##### **1.1 Antecedentes**

**1**

##### **1.2 Importancia**

**3**

##### **1.3 Definición del Problema**

**6**

###### **1.3.1 Preguntas Directrices**

**6**

###### **1.3.2 Pregunta Propuesta**

**7**

##### **1.4 Delimitación del Problema**

**7**

##### **1.5 Formulación de Hipótesis**

**7**

###### **1.5.1 Hipótesis No.1**

**7**

###### **1.5.2 Hipótesis No.2**

**7**

##### **1.6 Variables e Indicadores**

**8**

##### **1.7 Objetivos de la Investigación**

**9**

###### **1.7.1 Objetivo General**

**9**

###### **1.7.2 Objetivos Específicos**

**9**

### **CAPÍTULO SEGUNDO**

#### **2 MARCO TEÓRICO**

**11**

##### **2.1 Introducción**

**11**



2.2	Concepto de Precios de Transferencia	13
2.3	Las Directrices de la OCDE Aplicables en Materias de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias	14
2.4	Conveniencia de Incorporar Normas Sobre Precios de Transferencia en la Legislación Interna	16
2.5	El Principio del Precio Normal de Mercado Abierto (Arm's length)	19
2.6	Precios de Transferencia y los Modelos de Tratados Tributarios	22
2.7	El Concepto de Vinculación	24
2.8	Operaciones con Jurisdicciones de baja o nula Tributación	25
2.9	Usos de Precios de Transferencia	26

### **CAPÍTULO TERCERO**

<b>3</b>	<b>NORMATIVA LEGAL ECUATORIANA EN PRECIOS DE TRANSFERENCIA</b>	<b>31</b>
3.1	Facultad Determinadora	31
3.1.1	Antes de la Reforma Tributaria	31
3.1.2	Con la Reforma Tributaria	32
2-3.2	Alcance de la Normativa	37
3.2.1	Antes de la Reforma Tributaria	37
3.2.2	Con la Reforma Tributaria	39
2-3.3	Partes Relacionadas	40
3.3.1	Antes de la Reforma Tributaria	40
3.3.2	Con la Reforma Tributaria	44

Con formato: Numeración y viñetas

Con formato: Numeración y viñetas

## **CAPÍTULO CUARTO**

### **4 METODOLOGÍA EN EL ANÁLISIS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA 51**

#### *4.1 introducción 51*

#### *4.2 Procedimiento de Análisis Previo 52*

##### *4.2.1 Reconocimiento y Análisis de Partes relacionadas 52*

##### *4.2.2 Operaciones o Transacciones 53*

##### *4.2.3 Recopilación de Documentación e Información de Sustento 61*

##### *4.2.4 Revisión Funcional 68*

##### *4.2.5 Revisión Sectorial o de Mercado 69*

##### *4.2.6 Revisión Económica 69*

#### *4.3 Procedimiento de Análisis de Determinación 70*

##### *4.3.1 Análisis Económico 70*

##### *4.3.2 Búsqueda de Comparables 72*

##### *4.3.3 Análisis de Comparabilidad 77*

##### *4.3.4 Selección del Método 79*

##### *4.3.5 Aplicación del Método más Apropriado. 81*

## **CAPÍTULO QUINTO**

### **5 MARCO EMPÍRICO 105**

#### *5.1 Introducción 105*

#### *5.2 Información Base 107*

#### *5.3 Recaudación del SRI (años 2005 al 2007) 109*

##### *5.3.1 Recaudación SRI Año 2005 109*

##### *5.3.2 Recaudación SRI Año 2006 110*

5.3.3	<i>Recaudación SRI Año 2007</i>	111
5.3.4	<i>Evolución de la recaudación del SRI por Región y Provincias (período 2005 al 2007)</i>	112
5.3.5	<i>Recaudación de Impuestos Internos</i>	115
5.4	<i>Inversión Extranjera Directa</i>	116
5.5	<i>Evolución de las Transacciones Internacionales en el Ecuador (década 1995 . 2004)</i>	120
5.6	<i>Análisis de la Presentación de Informes de Precios de Transferencia y Resultados Obtenidos (Período de Análisis 2005- 2007)</i>	122
5.6.1	<i>Análisis del Control de Riesgo de Precios de Transferencia y Resultados obtenidos (año 2005)</i>	124
5.6.2	<i>Análisis del Control de Riesgo de Precios de Transferencia y Resultados obtenidos (año 2006)</i>	126
5.6.3	<i>Análisis del Control de Riesgo de Precios de Transferencia y Resultados obtenidos (año 2007)</i>	128

## **CAPÍTULO SEXTO**

<b>6</b>	<b>RESULTADOS, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b>	<b>131</b>
6.1	<i>Resultados</i>	131
6.2	<i>Conclusiones</i>	138
6.2.1	<i>Generales</i>	138
6.2.1	<i>Específicas</i>	140
6.3	<i>Recomendaciones</i>	141

## ÍNDICE DE CUADROS Y GRÁFICOS

<b>CUADROS</b>	<b>Página No.</b>
Cuadro No. 1 <i>Métodos para Análisis de Precios de Transferencia y su Aplicabilidad</i>	80
Cuadro No. 2 <i>Recaudación del SRI año 2005</i>	109
Cuadro No. 3 <i>Recaudación del SRI año 2006</i>	110
Cuadro No. 4 <i>Recaudación del SRI año 2007</i>	111
Cuadro No. 5 <i>Evolución de la Recaudación del Servicio de Rentas Internas por Región y Provincias Año 2005</i>	112
Cuadro No. 6 <i>Evolución de la Recaudación del Servicio de Rentas Internas por Región y Provincias Año 2006</i>	113
Cuadro No. 7 <i>Evolución de la Recaudación del Servicio de Rentas Internas por Región y Provincias Año 2007</i>	114
Cuadro No. 8 <i>Inversión Directa por País de Origen (período 2202 - )</i>	117
Cuadro No. 9 <i>Inversión Directa condensada por Regiones (2002. 2007)</i>	118
Cuadro No. 10 <i>Evolución de las Transacciones Internacionales en el Ecuador (década 1995. 2004)</i>	120
Cuadro No. 11 <i>Empresas y los ajustes más representativos 2005</i>	124
Cuadro No. 12 <i>Sector Económico, carga fiscal promedio del sector y el volumen de operaciones con el exterior Año 2005</i>	125
Cuadro No. 13 <i>Empresas y los ajustes más representativos 2006</i>	126
Cuadro No. 14 <i>Sector Económico, carga fiscal promedio del</i>	127

sector y el volumen de operaciones con el exterior  
Año 2006

Cuadro No. 15	<i>Empresas y los ajustes más representativos 2007</i>	129
Cuadro No. 16	<i>Sector Económico, carga fiscal promedio del sector y el volumen de operaciones con el exterior Año 2007</i>	130
Cuadro No. 17	<i>Cuadro resumen de resultados por recursos obtenidos por ajustes en precios de transferencia, impuesto a la renta e impuestos totales generados por el Servicio de Rentas Internas (2005 . 2007)</i>	131
Cuadro No. 18	<i>Cuadro resumen respecto de la Presentación de Informes de Precios de Transferencia (2005 -2007)</i>	134
Cuadro No. 19	<i>Cuadro resumen de resultados en la Presentación de Precios de Transferencia por Regional, (2005 . 2007)</i>	136
Cuadro No. 20	<i>Cuadro resumen de resultados respecto de la carga fiscal promedio de los principales sectores que se han analizado en la presente investigación.</i>	137

## GRÁFICOS

## Página No.

Gráfico No. 1	<i>Recaudación de Impuestos Internos por actividad económica (años 2006 y 2007)</i>	115
Gráfico No. 2	<i>Evolución de la Inversión Extranjera Directa en el Ecuador (2002 . 2007)</i>	119
Gráfico No. 3	<i>Evolución de las Transacciones Internacionales en el Ecuador (década 1995 . 2004)</i>	121
Gráfico No. 4	<i>Encuesta de Asunto o Aspecto Fiscal más Importante</i>	142

## **CAPÍTULO PRIMERO**

### **INTRODUCCIÓN**

#### **1.1 ANTECEDENTES**

*La globalización es uno de los grandes sucesos económicos de finales del siglo XX, y comienzos del siglo XXI. El desarrollo en la tecnología de la información y comunicación, junto con la tendencia a liberalizar y desregular las economías nacionales, han eliminado las barreras económicas entre países y expandido el comercio mundial, incluyendo el comercio al interior de las empresas multinacionales (EMN).*

*Los mercados globales de capital han logrado mejorar la distribución a nivel mundial de ingresos y capital, reduciendo, por tanto, los costos del capital y estimulando la inversión. La innovación financiera ha jugado un papel clave en este proceso. Las EMN han podido aprovechar estas oportunidades mediante el desarrollo de estrategias globales para enfrentar los retos de la globalización, incluyendo los impuestos. Es esencial que las administraciones tributarias hagan lo mismo.*

*La globalización tiene beneficios, en términos de incremento de la riqueza económica global, pero también presenta serios problemas a los sistemas fiscales tradicionales y aumenta las oportunidades de evasión y elusión fiscal, así como el movimiento de flujos de capital.*

*El hecho consecuente de la internacionalización de las economías está en que la transferencia o intercambio de los bienes y servicios entre empresas de un mismo grupo multinacional ha dado origen a la problemática de poder determinar si el precio pactado en la transferencia que se haya efectuado entre dichas empresas es el más óptimo. Por lo que esto trae a la autoridad fiscal la tarea de vigilar y controlar que dichas empresas paguen los impuestos a los que se encuentren sujetos dentro de una jurisdicción fiscal, en una base coherente con la utilidad que sería obtenida por empresas independientes<sup>1</sup> en el mercado.*

*Dado la figura de los precios de transferencia sobre los cuales las empresas multinacionales efectúan sus operaciones, y que las mismas seguirán creciendo y multiplicándose a través del mundo realizando operaciones entre sus filiales y sus matrices; los sistemas tributarios de los países han considerado conveniente el adoptar medidas de control por este tema implementando regímenes en materia de precios de transferencia bajo disposiciones legales mediante lo cual hace obligatoria su observancia por sus sujetos pasivos.*

*La preocupación por este tema y a fin de proteger a los fiscos nacionales de los Estados conformantes, la OCDE (Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico) da origen a las "Guías o Directrices aplicables en materia de precios de transferencia empresas multinacionales y administraciones tributarias", en las cuales se proponía los principios que regulan las transacciones entre vinculados económicos. Dichos principios en la actualidad han sido de uso y aceptación por la mayoría de los países en los cuales se ha establecido regímenes legales en materia de precios de transferencia. Esto se evidencia en que los regímenes fiscales que incorporan normas que regulan los precios de transferencia toman como regla y sin condicionante el "Principio de Arm's Length", también conocido como el Principio del "Plena Competencia",*

*Esta internacionalización de la economía es la respuesta de las empresas privadas al entorno cambiante de los negocios internacionales, mismas que han sido capaces de*

---

<sup>1</sup> Se entiende por empresas independientes aquellas que llevan a cabo operaciones con otras empresas que no son partes vinculadas.

*tomar ventaja de estos acontecimientos desarrollando estrategias globales de administración de las cuestiones creadas por la globalización, incluyendo el tema de los impuestos, por lo cual es esencial que las administraciones tributarias hagan lo mismo.*

## **1.2 IMPORTANCIA**

*El tema de los precios de transferencia viene recibiendo cada vez mayor atención, dada la trascendencia adquirida en los últimos años como consecuencia del notable incremento de las transacciones económicas internacionales, tanto en su magnitud como en cuanto a la variedad y complejidad de las formas en que operan. A su vez, aquel incremento se deriva del avance del fenómeno de la globalización, en el cual corresponde destacar el papel predominante que ejerce la expansión de las inversiones directas de las empresas multinacionales.*

*La preocupación central de los trabajos que se vienen desarrollando en materia de precios de transferencia en el ámbito internacional, se relaciona prioritariamente con la identificación del principio y de los métodos adecuados para su aplicación, que deberían observar los distintos países para establecer esos precios. Sobre este particular se ha avanzado significativamente, hasta el punto de verificarse un cierto consenso a nivel doctrinario y una cierta uniformidad en las legislaciones tributarias, en reconocer al principio del operador independiente ("arm's length principle"), como el que debe prevalecer para establecer los precios de transferencia en las transacciones internacionales entre empresas asociadas, es decir, que esos precios deben ser equivalentes a los correspondientes a transacciones similares realizadas entre empresas independientes.*

*No obstante aquel consenso, no existe el mismo grado de coincidencia en relación a los métodos compatibles con la aplicación del principio del operador*



*independiente ("arm's length principle"). Si bien los trabajos desarrollados en el ámbito internacional, principalmente por la OCDE, representan una gran ayuda para posibilitar la convergencia de las normas y prácticas nacionales hacia la aplicación de métodos que no resulten distorsivos del principio del operador independiente ("arm's length principle"), la complejidad de muchas transacciones internacionales realizadas dentro de los grupos multinacionales determina que, en algunos casos, las soluciones teóricamente más adecuadas no siempre puedan ser llevadas a la práctica.*

*Por ejemplo, los métodos que pretenden basarse en transacciones comparables ("transaction based methods"), que teóricamente serían los de mayor idoneidad para establecer los precios "arm's length", en ciertas ocasiones resultan inaplicables ante la falta de transacciones no controladas comparables.*

*Si la identificación y aplicación de métodos para establecer los precios "arm's length" resulta difícil en países con una amplia y diversificada economía, en la cual se realizan todo tipo de transacciones económicas por varias empresas que operan en similares ramos de actividad, y en los cuales se encuentran situadas matrices de empresas multinacionales que ejercen la dirección y control de los negocios del grupo a escala mundial, en los países que no poseen esas características, en los que por el contrario, diversos sectores y ramos de actividad están en manos de una única o de muy pocas empresas subsidiarias de grupos multinacionales extranjeros, como es el caso de la mayor parte de los países de América Latina y el Caribe, las dificultades para establecer los precios "arm's*

*length" se magnifican, particularmente si se tienen en cuenta los menores recursos disponibles y desarrollo de sus administraciones tributarias.*

*Desde una óptica amplia y de interés para las administraciones tributarias, el tema de los precios de transferencia se encuadra en el de los diversos mecanismos utilizados por las empresas para transferir beneficios en forma oculta, evadiendo total o parcialmente el pago de los tributos que deberían haber incidido sobre esos beneficios.*

*Los beneficios de una empresa se pueden transferir a otra estipulando precios a sus transacciones que difieren de los reales (subfacturando sus ventas o sobrefacturando sus adquisiciones) o, simplemente, registrando y declarando transacciones ficticias.*

*Las formas de utilización perjudicial para las administraciones tributarias de las operaciones entre empresas relacionadas, pueden diferenciarse en cuanto a los vínculos existentes entre las empresas que participan en ella, en cuanto al ámbito territorial de las transacciones y en cuanto a la naturaleza de los mecanismos utilizados.*

*Las empresas participantes en una operación de transferencia encubierta de beneficios pueden o no tener vínculos formales o económicos estables, pero lo que sí siempre presentarán es un interés común, aunque sea eventual, en realizar esa operación por medio de la cual lograrán alguna ventaja tributaria o de otra índole.*

### **1.3 DEFINICIÓN DEL PROBLEMA**

*Es importante analizar la incidencia que tuvo la implementación y control de los Precios de Transferencia en la generación de recursos para la administración tributaria y economía del país en general.*

*Bajo este esquema se formulan tres preguntas directrices que conllevarán al desarrollo de esta investigación:*

#### **1.3.1 PREGUNTAS DIRECTRICES**

- 1. ¿El esquema implementado por la administración tributaria en tema de Precios de Transferencia es una herramienta eficaz en la generación de recursos tributarios?*
- 2. ¿Cuáles fueron los efectos económicos generados para la administración tributaria al implementar el control de los Precios de Transferencia?*
- 3. ¿La participación de la empresa privada en la obligatoriedad de remitir información en Precios de Transferencia al Servicio de Rentas Internas fue adecuada?*

#### **1.3.2 PREGUNTA PROPUESTA**

*¿Qué factores, políticas y acciones se deberían implementar y promover para que el control de Precios de Transferencia sirva como un instrumento eficaz de impulso al desarrollo económico del país a través de la generación de recursos por parte de la administración tributaria?*

### **1.4 DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA**

*Se realizará el análisis del control de Precios de Transferencia implementado por el Servicio de Rentas Internas y sus resultados, considerando el período 2005 ó 2007, y su impacto en la generación de recursos.*

## **1.5 FORMULACIÓN DE HIPÓTESIS**

### **1.5.1 Hipótesis No.1**

*La implementación y control de los precios de transferencia por parte de la administración tributaria ecuatoriana en relación al período de análisis (2005-2007), ha tenido una importante participación en la generación de recursos para esa entidad; sin embargo la implantación del control de precios de transferencia es relativamente nuevo en el Ecuador y la cultura tributaria empresarial a pesar de su avance y mejora sigue siendo reducida, aspectos de relevancia que limitan el crecimiento de recursos.*

### **1.5.2 Hipótesis No.2**

*La participación del sector empresarial tanto en la presentación de información obligatoria de precios de transferencia como en la revelación de ajustes, ha sido débil, no ha logrado un aporte concluyente hacia la generación positiva de factores económicos - tributarios para el Servicio de Rentas Internas. Por lo que se ha formado una importante base de contribuyentes omisos en la presentación de información de precios de transferencia.*

## **1.6 VARIABLES E INDICADORES**

<b>HIPÓTESIS 1</b>	
<b>VARIABLES</b>	<b>INDICADORES</b>

<i>Composición de la generación de ingresos por parte del Servicio de Rentas Internas.</i>	<i>Evolución de los ingresos Participación de cada uno de los ingresos tributarios.</i>
<i>Estructura de los ingresos tributarios por Regional.</i>	<i>Evolución de los ingresos tributarios Participación de cada uno de los ingresos tributarios por Regional</i>
<i>Estructura de los ingresos tributarios por Sector Económico.</i>	<i>Evolución de los ingresos tributarios Participación de cada uno de los ingresos tributarios por Sector Económico.</i>

<b>HIPÓTESIS 2</b>	
<b>VARIABLES</b>	<b>INDICADORES</b>
<i>Estructura de la participación empresarial privada en la entrega de información de Precios de Transferencia.</i>	<i>Evolución de la participación de la empresa privada en la entrega de información de Precios de Transferencia con respecto a los años de análisis.</i>

<i>Estructura de la base de datos de omisidad en la obligación de presentar información de precios de transferencia.</i>	<i>Evolución de la base de datos de omisos en la presentación de información de precios de transferencia.</i>
--	---

## **1.7 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN**

### **1.7.1 OBJETIVO GENERAL**

*Determinar el aporte de la implementación y control de Precios de Transferencia dentro de la generación de recursos para el Servicio de Rentas Internas.*

### **1.7.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

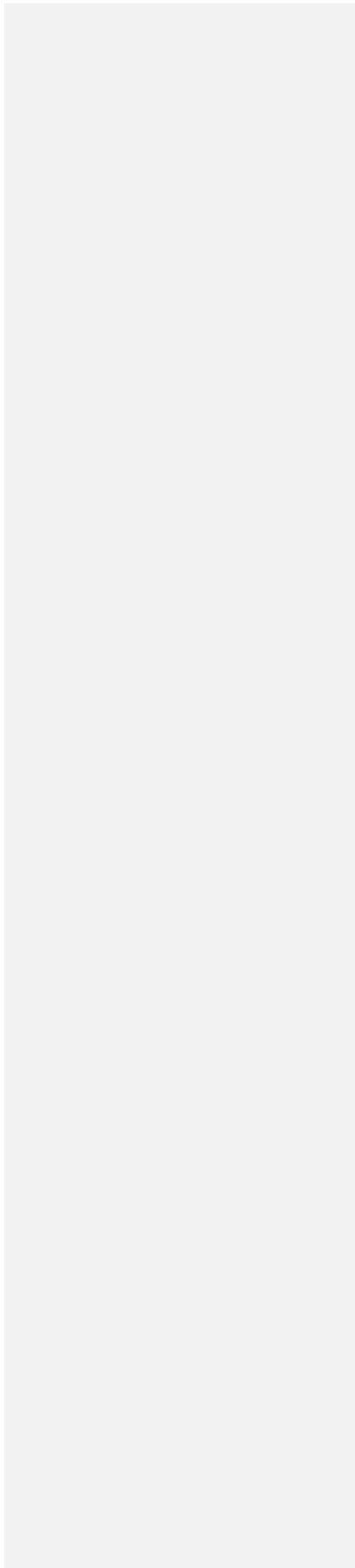
- 1. Determinar si el esquema implementado por el SRI en relación a los Precios de Transferencia es adecuado.*
- 2. Analizar la evolución e incidencia del control de Precios de Transferencia dentro de la generación de recursos para el SRI.*
- 3. Establecer el aporte de la empresa privada y el nivel de omisidad en el tema de Precios de Transferencia.*



**PDF**  
Complete

*Your complimentary  
use period has ended.  
Thank you for using  
PDF Complete.*

**Click Here to upgrade to  
Unlimited Pages and Expanded Features**



## CAPÍTULO SEGUNDO

### MARCO TEÓRICO

#### 2.1 INTRODUCCIÓN

*La existencia de Precios de transferencia como deslocalización vía precios de los beneficios de una sociedad a su vinculada, directa o indirectamente, se debe a múltiples circunstancias.*

*Por un lado los gobiernos de los distintos países han establecido, en mayor o menor medida, normas fiscales de atracción de las inversiones extranjeras, haciendo atractiva la implantación de sociedades, con lo que se generaba en sus países un mayor empleo, una mayor dinamización de la economía y, en general, un mayor crecimiento económico*

*Esta normas fiscales, conocidas **como competencia fiscal han generado regímenes o normativas de baja o nula tributación, calificada como Í harmful** o perjudiciales tanto por la OCDE como por la Unión Europea.*

*La existencia de estos regímenes ha favorecido la expansión de las políticas de precios de transferencia en los grupos transnacionales, tratando de situar el mayor valor añadido de la cartera de valor de sus negocios, en los países donde menor resulte la tributación*

*Ante esta situación, los Estados que pierden rentas en su soberanía reaccionaron. Primero, y como principio internacionalmente aceptado aunque no por ello el único camino teóricamente posible, se ha considerado que, para los fines tributarios, las transacciones entre sujetos vinculados deben recibir el mismo tratamiento que hubiesen tenido de haber sido pactadas como entre partes*



independientes (principio de libre mercado, de libre competencia, de libre concurrencia o *arm's length*).

Segundo, y con base al principio recién mencionado, las legislaciones nacionales han establecido mecanismos para ajustar las bases tributarias de las empresas vinculadas a valores que resulten los más cercanos posibles a los que se hubiese obtenido en condición de libre competencia. Del por qué se hace y como se hace se ha discutido mucho a nivel internacional, sobre todo en el seno de la OCDE. Los ajustes primarios, es decir los realizados por el Estado perjudicado, pueden ocasionar problemas de doble imposición, ya que la mayor renta atribuida a aquel país, por lo menos en teoría, habrá tributado en la jurisdicción de la contraparte vinculada. Esta situación obliga, si se quiere evitar los efectos perniciosos de la doble tributación, a que el otro Estado practique un ajuste, pero en sentido inverso, adecuando el valor de la transacción al estándar de libre competencia.

Los países que integran la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) han trabajado en la búsqueda de mecanismos legales tendientes a evitar localizar la fuente de la ganancia en jurisdicciones fiscales de menor presión tributaria, con el fin de que los fiscos de los países de exportación o de importación puedan aplicar sus impuestos sobre la renta que se hubiera producido en propia jurisdicción fiscal, si la transacción comercial se hubiera realizado en condiciones de mercado entre empresas independientes una de la otra.

Este ha sido el origen de los *lineamientos de los precios de transferencia* para empresas multinacionales y administraciones tributarias+ elaborados por la

OCDE, tendientes al establecimiento de normas que permitan ajustar los precios de transferencia entre empresas vinculadas a fin de neutralizar el desplazamiento del lugar donde se genera la ganancia imponible

## **2.2 CONCEPTO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA**

Los precios de transferencia son los precios a los cuales una empresa transfiere bienes físicos, intangibles, o proporciona servicios a sus empresas asociadas<sup>2</sup>. Para los fines del reporte de la OCDE, dos empresas están asociadas si una de ellas participa directa o indirectamente en la administración, control o capital de la otra o si las mismas personas participan directa o indirectamente en la administración, control o capital de ambas empresas.

A su vez, Otis Rodner<sup>3</sup> dijo al respecto: *«Precio de transferencia es la práctica de fijar el precio de los bienes y servicios que se transfieren entre varios países para los efectos de trasladar (junto con el bien o servicio) utilidades o pérdidas entre dos o más sociedades»*

Cambarros Villanueva<sup>4</sup> los define como: *«traslaciones de beneficios entre sociedades vinculadas o entre sociedades y sus socios bajo la capa de contratos en los que las contraprestaciones difieren notablemente de las que serán acordadas en una situación de independencia»*

Se enuncian a continuación otras definiciones de precios de transferencia:

---

<sup>2</sup> «Precios de Tráferencia». Directrices de la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico)- Revisión del Informe sobre Precios de Transferencia y Empresas Multinacionales

<sup>3</sup> Otis Rodner, James, *La inversión internacional en países en desarrollo*, 1993, Editorial Arte.

<sup>4</sup> Combarros Villanueva, V.E., *Régimen tributario de las operaciones entre sociedades vinculadas*, 1988, Madrid.

*El Diccionario de Finanzas Oxford define el concepto como ~~un~~ método de asignación de costos de bienes y servicios suministrados entre unidades de grandes organizaciones o compañías multinacionales+*

*~~El~~ precio cobrado por entidades individuales en una corporación multinacional en transacciones realizadas entre ellas mismas. Este concepto es utilizado cuando una entidad es considerada como un centro de utilidades . esto es, responsable por su propio retorno sobre el capital invertido- y tiene que realizar negocios con otras partes internas de la corporación sobre la base del principio arm's length+ (Downes, J, Goodman, J. Dictionary of Finance and Investment Tems. Barron's, Fourth Edition)*

### **2.3 LAS DIRECTRICES DE LA OCDE APLICABLES EN MATERIAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA A EMPRESAS MULTINACIONALES Y ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS**

*En adelante, las directrices de la OCDE o, simplemente, las directrices.*

*Los trabajos realizados por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico) son sin lugar a dudas una referencia obligada para todo documento vinculado a la tributación internacional.*

*La OCDE, Organismo de carácter internacional, se encuentra constituida actualmente por treinta estados, principalmente por los denominados países desarrollados. Por ello, en algunos casos, las conclusiones de sus Comités sufren*

algunos cuestionamientos, ya que hay quienes dicen que representan los intereses de estados exportadores de capital<sup>5</sup>.

Por otro lado, cabe aclarar que los trabajos aprobados por este Organismo no resultan obligatorios para los países miembros, sirviendo, no obstante, de referencias de indudable trascendencia. La OCDE pretende llegar a consensos a través del dialogo y la discusión de los distintos temas.

En particular, para el caso que nos ocupa, no puede negarse la importancia que las directrices han tenido en el desarrollo conceptual y legislativo de los precios de transferencia, tanto en países miembros como en los no miembros, ya que reflejan las opiniones de los grandes expertos en la materia.

En Latinoamérica sólo México es actualmente país miembro. Argentina y Chile<sup>6</sup> participan en el Comité de Asuntos Fiscales en carácter de Observador. A pesar de ello, el resto de los países que han establecido legislación específica sobre precios de transferencia han seguido, con mayor o menor apego, los métodos de determinación descritos en las directrices. Sólo Brasil ha generado normativa específica que puede considerarse en colisión con ellas.

Por otro lado, resulta importante estudiar las directrices ya que representan, cuanto menos, los puntos de vista de los expertos en la materia de más de treinta países.

---

<sup>5</sup> La propia OCDE reconoció que si bien el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE cumple un papel clave en la formulación y logro de las agendas de la Política Tributaria Internacional, e incentiva el diálogo con las economías situadas fuera del área OCDE no representa los puntos de vista de los países en vías de desarrollo (Domingo Carbajo Vasco, 2004)

<sup>6</sup> En mayo de 2007 la OCDE inició un proceso de discusión para una posible inclusión de Chile como país miembro.

La última actualización de las directrices data de 1999 y probablemente durante 2008/2009 se apruebe una nueva versión.

## **2.4 CONVENIENCIA DE INCORPORAR NORMAS SOBRE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN LA LEGISLACIÓN INTERNA**

*¿Resulta conveniente incorporar legislación sobre precios de transferencia en la legislación interna de los países?, ¿No basta con una norma general anti abuso para impugnar el valor de operaciones realizadas entre partes independientes que no se corresponda con el valor de mercado?, ¿Resulta necesario que el principio arm's length sea establecido mediante mandato legal?*

*Evidentemente no puede plantearse una respuesta universal para estas preguntas, y la situación podrá variar de país en país. Por ello, los conceptos incluidos en este documento, que apoyan la incorporación de legislación específica para contener esquemas de planeamientos tributarios abusivos que impliquen manipulación de precios de transferencia, deben ser pasados por el tamiz del sistema tributario local y, también, por la propia posición del lector.*

*Realizadas estas observaciones, por un lado, puede decirse que las diferencias existentes en los distintos sistemas tributarios nacionales hacen que los beneficios obtenidos en unos sean objeto de una carga tributaria menor en otros, creando entre otros un marco adecuado para el planeamiento tributario internacional. Dicho planeamiento, en principio, no puede juzgarse de modo negativo en la medida que no provoque o genere evasión fiscal en algún o algunos países.*

*Es importante anotar que los %valores de transferencia+ en el caso de operaciones entre empresas vinculadas no significa necesariamente una intención*

o finalidad elusiva, evasiva o defraudatoria<sup>7</sup>, pero puede darse el caso de que las empresas se vean atraídas con los beneficios impositivos que la fijación de precios les proporciona, alterando u ocultando la situación real o el alcance de sus operaciones.

Un argumento válido que justifica contar con una normativa sobre precios de transferencia es tener en cuenta cuán importante es el comercio entre compañías vinculadas económicamente, correspondientes a distintas jurisdicciones, que exponen a éstas a un desplazamiento de la renta producto de una fijación discrecional de precios que erosionan la base tributaria de un país en beneficio de otro.

En transacciones donde las partes que operan pertenecen a distintos países, la distribución tributaria de la renta que se produce no presenta mayor dificultad cuando los que negocian son partes independientes. En principio, en la transacción existe una oposición de intereses que permite suponer la fijación de una contraprestación a valores de mercado, siendo esta una situación aceptable para las administraciones, salvo la existencia de connivencia entre las partes.

Entre empresas vinculadas, al no existir esa oposición de intereses, los organismos de control se encuentran frente a un problema que requiere ser solucionado, que implica determinar un valor de algún modo objetivo a las transacciones que esas empresas realizan entre sí.

La dificultad para determinar un valor de mercado es una realidad palpable tanto para las administraciones como, en muchas ocasiones, también para los

---

<sup>7</sup> Tal como lo señalan las directrices de la OCDE, en el párrafo 1.2.

*contribuyentes, en tanto pueden existir entre otras consideraciones transacciones que se concreten entre empresas vinculadas que no cuenten con un antecedente para comparar lo realizado entre partes independientes<sup>8</sup>.*

*Esta cuestión conlleva, por otro lado, la conveniencia de que existan reglas claras para intentar determinar el valor de las transacciones en condiciones de libre concurrencia. Sin que la siguiente lista pretenda ser completa ni exhaustiva, a modo de ejemplo se mencionan algunas cuestiones importantes a ser consideradas por la normativa de precios de transferencia:*

- *La consagración legal del principio arm's length como medida para valorar las transacciones realizadas entre empresas vinculadas.*
- *La definición del concepto de vinculación, que permitirá consolidar la normativa de precios de transferencia.*
- *La decisión sobre la conveniencia de pasar por la mecánica de precios de transferencia a las operaciones realizadas con sujetos radicados en paraísos*

---

<sup>8</sup> De acuerdo a un informe elaborado por la consultora KPMG, resulta más difícil detectar comparables independientes en:

- SECTORES ALTAMENTE CONCENTRADOS.

En aquellos casos en los cuales se realizan búsquedas en industrias, en las cuales existen pocas compañías participantes, y que estas a su vez concentran la mayor parte de la producción y comercialización a nivel internacional, encontrar compañías independientes y altamente comparables puede ser muy difícil, debido a que la mayoría que operan son de carácter multinacional.(ej: automotrices)

- SECTORES EN LOS CUALES LA PRODUCCIÓN ES ALTAMENTE ESPECIALIZADA.

Debido a que productos que requieren uso extensivo de investigación y desarrollo son elaborados por firmas de carácter multinacional, las cuales aprovechan el máximo las economías de escala para incrementar el rendimiento de sus departamentos de investigación, la búsqueda de compañías altamente comparables en estos sectores puede llevar a incluir dentro del grupo de compañías comparables alguna filial o subsidiaria de una compañía multinacional.(ej: Tecnológicos)

- ALTO GRADO DE REGULACIÓN EN UN SECTOR.

En estos casos, es altamente complejo encontrar compañías que compartan un ambiente regulatorio similar.(ej: laboratorios)

*fiscales o tributarios, independientemente de si con los mismos exista o no vinculación. En tal caso, la definición de qué se entiende por paraíso fiscal o tributario, o lo que es lo mismo decir, la determinación de que país, estado o jurisdicción será entendido como tal.*

- *El establecimiento (o no) de métodos para determinar si una transacción fue realizada a valor de mercado. En tal caso, el orden de prelación o preferencia para aplicar los mismos.*
- *La definición de los aspectos prácticos que se consideren necesario establecer de manera normativa. A modo de ejemplo, parámetros vinculados al análisis de comparabilidad, rango de mercado en caso de que se determine más de un valor de libre competencia, etc.*
- *Aspectos vinculados con el control de los precios de transferencia, entre otros, cantidad y calidad de información/documentación a suministrar a la administración en forma periódica y/o requerimiento.*
- *Decisiones respecto al establecimiento de mecanismos alternativos para la determinación de los precios de transferencia como son los acuerdos previos de precios (APAs en inglés) entre la administración y los contribuyentes o la instauración de refugios seguros.*
- *Entre otros.*

## **2.5 EL PRINCIPIO DEL PRECIO NORMAL DE MERCADO ABIERTO** (armp length)

*La necesidad de contar con un parámetro común para analizar los precios de transferencia fue siempre un tema de preocupación de carácter mundial. Como*



*se adelantó anteriormente, se interpretó que la medida de valor más adecuada a ello lo constituía el precio normal de mercado entre empresas independientes.*

*La diversidad legal en tal sentido constituyó el elemento determinante para la ubicación de dicho parámetro, significando la conveniencia de ubicar o sistematizar una metodología que evitaría la aplicación discrecional de normas unilaterales.*

*En particular, los países miembros de la OCDE, a partir de su condición de países sede o residencia de las empresas trasnacionales, consideraron indispensable establecer una metodología que fuera aplicable de modo general.*

*Sin embargo cabe remarcar que existen alternativas, aunque más que nada sean teóricas, para resolver la problemática de la determinación de rentas entre empresas vinculadas.*

*Una de ellas es el llamado principio unitario, que consiste en considerar a la empresa multinacional como un único negocio al cual se le gravará sus beneficios conjuntos. Para distribuir esos rendimientos entre las distintas jurisdicciones fiscales se aplicaría un método de reparto proporcional a partir de una fórmula: los beneficios globales del negocio unitario se prorratearían entre los Estados afectados por las relaciones comerciales y financieras de la empresa o grupo multinacional en función de las actividades económicas realizadas bajo su jurisdicción, bien en virtud de la aplicación mecánica de una fórmula preestablecida basada en una combinación de costos, activos, ventas y salarios,*

bien a través de una fórmula a determinar a la luz de los hechos y circunstancias del caso concreto<sup>9</sup>.

Cabe remarcar que si bien el principio de libre competencia es el que mayor cantidad de adeptos encuentra a nivel internacional, sus principales críticas se focalizan en las dificultades prácticas para determinar valores de mercado.

**A continuación se anotarán algunos ejemplos.**

Un concepto central a la hora de analizar precios de transferencia es el de **comparabilidad**. En principio, determinar si los precios de transferencia pactados entre partes vinculadas resultan arm $\phi$  length implica constatar los mismos con aquellos negociados entre partes independientes en transacciones comparables.

No obstante, dicha comparación no siempre resulta sencilla . incluso, a veces, imposible . por diversos motivos que serán anotados en el documento.

Los siguientes interrogantes, extraídos de la experiencia práctica real, deberían servir como muestra de lo dicho:

- ¿Resulta posible comparar los precios pactados por productos similares pero con marcas, aunque todas sean de primera línea, diferentes?
- ¿Resulta comparable el precio de un mismo producto vendido en distintos mercados geográficos?
- En el caso de productos con mercado internacional transparente (commodities), ¿resulta la cotización conocida un único valor válido arm $\phi$  length?
- Etc.<sup>10</sup>.

---

<sup>9</sup> GEMMA SALA GALVAN (2003)

## 2.6 PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y LOS MODELOS DE TRATADOS TRIBUTARIOS

Los convenios o tratados tributarios son acuerdos internacionales entre dos (o más) Estados, mediante los cuales **se produce una renuncia a un ámbito de su soberanía fiscal**, con el fin de garantizar a los contribuyentes la eliminación de la doble imposición internacional.<sup>11</sup>

La preocupación por las consecuencias de la doble tributación internacional es un hecho resaltado en casi todos los trabajos relativos al tema, cuyo análisis se viene practicando desde hace varias décadas.

La doble imposición jurídica internacional es definida por la OCDE como el resultado de la aplicación de impuestos similares, en dos o más Estados, a un mismo contribuyente respecto de la misma materia imponible y por el mismo periodo de tiempo<sup>1213</sup>.

---

<sup>10</sup> Cabe advertir que las dificultades para determinar y/o analizar precios de transferencia pueden ser identificadas fundamentalmente en cuatro dimensiones. La primera será el detectar precios de libre mercado o de operador independiente. La segunda, el análisis de comparabilidad necesario para determinar si los precios de libre mercado detectados resultan cotejables. Otra dificultad es el acceso a la información necesaria para realizar el análisis y finalmente, la cuarta dimensión del problema, resulta la posibilidad de conjugar bien las tres anteriores en base al conocimiento profundo de la transacción a analizar.

<sup>11</sup> María Pastor García-Moreno, *Manual de Fiscalidad Internacional*, Córdón Ezquerro, Teodoro (Director) y autores varios, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2001.

<sup>12</sup> OCDE, Comité de Asuntos Fiscales, Modelo del Convenio fiscal sobre la Renta y sobre el Patrimonio

<sup>13</sup> Aún no existiendo coincidencia de contribuyentes, en ciertos casos, como ser el de las sociedades por las utilidades generadas, y el de los accionistas por los dividendos percibidos, puede generarse la denominada doble imposición económica internacional, quedando una misma renta gravada en dos o más jurisdicciones. El Modelo de Convenio sólo aborda el problema de la doble imposición jurídica.

*Para paliar los efectos perniciosos de la doble imposición internacional se establecieron diversas medidas que pueden clasificarse en unilaterales y convencionales<sup>14</sup>.*

*Las primeras son aquellas generalmente adoptadas, de forma individual y autónoma, por los países que siguen el criterio de renta mundial. Las medidas convencionales son aquellas que surgen del acuerdo entre Estados y habitualmente tienen el carácter de bilateral, aunque existen antecedentes de tratados multilaterales<sup>15</sup>.*

*Usualmente los países negocian sus tratados tributarios en base a modelos. El modelo prevaleciente a nivel general es el diseñado por la OCDE, ya sea en su estado puro como el adaptado por las Naciones Unidas (Modelo ONU).*

*En el modelo OCDE prevalece el derecho de tributación para el país de la residencia, en cambio, la Convención modelo de las Naciones Unidas representa una transacción entre el principio de la fuente y el principio de la residencia, aunque concede más importancia al principio de la fuente que la Convención modelo de la OCDE.*

*En ambos modelos de tratados tributarios la temática de los Precios de Transferencia está considerada en el artículo 9° - ~~%~~empresas asociadas+ (vinculadas). La mencionada norma establece que cuando las ganancias derivadas de transacciones efectuadas entre empresas vinculadas se vean afectadas por términos y condiciones diferentes a las habituales entre partes*

---

<sup>14</sup> En un contexto de integración regional también es posible eliminar la doble imposición armonizando los diferentes sistemas tributarios, o por lo menos a determinados impuestos.

<sup>15</sup> Convenio Nórdico sobre la Renta y el Patrimonio entre Dinamarca, Finlandia, Noruega y Suecia.

*independientes el Estado afectado podrá prescindir de tales relaciones y gravar la transacción bajo los parámetros arm's length.*

## **2.7 EL CONCEPTO DE VINCULACIÓN**

*No resultaría sensato (ni probablemente posible) que todas las operaciones transfronterizas realizadas por una empresa pasen por el filtro del análisis de los precios de transferencia, en tanto se presume que una transacción realizada con sujetos independientes responde a las pautas de libre mercado.*

*El control debe centrarse en las transacciones en las cuales se presume que pueda existir manipulación de precios, que son aquellas en las que influyen situaciones ajenas a las fuerzas de la libre competencia, y en las cuales se evidencia situaciones de vinculación.*

*Al analizar si existe vinculación no sólo debe tenerse en cuenta la parte formal en la cual un grupo económico se organiza, sino la sustancia, plasmada en la toma de decisiones en situaciones claves para las operaciones. Por ello, la vinculación se puede definir de manera formal (por ejemplo control accionario) y/o de manera funcional (por ejemplo, en el caso de tener que verificar transacciones realizadas con un único proveedor)*

*La existencia de vinculación será la clave para el control de la transacción bajo los parámetros establecidos por la legislación de precios de transferencia. Por ello, resulta muy importante la definición de vinculación (que debe resultar clara y completa) en la normativa interna.*

*En el modelo de convenio tributario de la OCDE, el concepto de vinculación se encuentra definido en el primer párrafo del artículo 9:*

*a) Una empresa de un Estado Contratante participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una empresa del otro Estado Contratante; o, b) Las mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una empresa de un Estado Contratante y de una empresa del otro Estado Contratante; y en uno y otro caso, las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones, aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes; los beneficios que una de las empresas habría obtenido de no existir tales condiciones y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, pueden ser incluidos en los beneficios de esta empresa y someterse a imposición, en consecuencia+*

## **2.8 OPERACIONES CON JURISDICCIONES DE BAJA O NULA TRIBUTACIÓN**

*¿Sólo las operaciones realizadas con sujetos vinculados deben ser analizadas mediante la técnica de los precios de transferencia?*

*¿Pueden existir transacciones con sujetos no vinculados que merezcan este control?*

*En principio, la respuesta a la primera pregunta debería ser positiva y a la segunda negativa. Ello en tanto, como se dijo, no tiene sentido analizar si una operación realizada con un independiente se encuentra influenciada por razones especiales relativas a una vinculación que no existe.*

*No obstante, algunas legislaciones ponen en un manto de duda a ciertas operaciones y las obligan a pasar por el filtro de los precios de transferencia.*

*En particular, la mayoría de los países latinoamericanos que poseen normativa específica de precios de transferencia, equiparan las operaciones realizadas con empresas independientes ubicadas en jurisdicciones de baja o nula tributación, con las operaciones realizadas entre empresas vinculadas, por considerar (o sospechar) que las relaciones entre estas partes no responden a condiciones normales de mercado abierto.*

*Al respecto, cabe resaltar que las Directrices de la OCDE no contemplan esta situación, sin que ello implique ningún inconveniente para que cada país, soberanamente, defina sus propias reglas.*

## **2.9 USOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA**

*La razón económica por la que se cobran precios de transferencia es para poder evaluar el desempeño de las entidades integrantes del grupo. Al cobrar precios por bienes y servicios transferidos dentro de un grupo, los gerentes de dichas entidades pueden tomar la mejor decisión posible, respecto a si comprar o vender bienes y servicios dentro o fuera del grupo.*

*Por otra parte, la antes citada definición de precio de transferencia es también válida para fines impositivos. En este sentido, el término precio de transferencia es usado, a veces, incorrectamente, con un sentido peyorativo, para denotar el traslado de la renta imponible desde una compañía perteneciente a una empresa multinacional, ubicada en una jurisdicción con altos impuestos, a una compañía perteneciente al mismo grupo, existente en una jurisdicción con bajos impuestos, mediante precios de transferencia incorrectos, a fin de reducir la carga tributaria global del grupo.*

*Las transacciones intrafirma no se dejan valorar a precios de mercado abierto, porque integran o completan productos/servicios específicos lo que permite a la empresa multinacional manipular los precios e incrementar sus costes, adecuando los beneficios en los Estados de fiscalidad elevada.*

*En este sentido cabe destacar que cualquier operación vinculada afecta al principio de mercado pero sólo es operativa en el marco tributario si está inspirada exclusivamente por la finalidad fiscal: siempre cabe la calificación negativa de la operación vinculada porque vulnera la libertad de competencia; pero sólo si se comprueba su finalidad exclusiva de ahorro fiscal lleva al ajuste tributario.*

*En suma, el interés fiscal se manifiesta cuando la operación vinculada no es fruto de la realidad jurídica de las sociedades implicadas, siendo un instrumento o medio exclusivo de reducción fiscal. La realidad jurídica de la vinculación, su efectividad significa que, aunque bloquee la competencia, puede no ser susceptible de ajuste tributario, si responde a fines de naturaleza distinta que la fiscal.*

*Los precios fijados en las transacciones entre partes de un conjunto vinculado no son la consecuencia del libre funcionamiento del mercado; por razones exclusivamente fiscales, se desvían de los que habrían convenido empresas independientes por operaciones análogas.*

### **Mala utilización de Precios de Transferencia**

*Sin bien tal práctica se verifica en mayor grado y de manera recurrente entre empresas que pertenecen a un mismo grupo, existe la posibilidad de que dos empresas totalmente independientes, jurídica y económicamente, puedan ponerse de acuerdo para disminuir ficticiamente los beneficios que presenta una*



*de ellas transfiriendo parte de éstos a la otra que presenta un balance fiscal con pérdidas, por ejemplo. De esa forma, la primera minimizaría el impuesto a pagar y la otra, sin ningún costo tributario, obtendría alguna ventaja como podría ser una retribución preestablecida, lograr una imagen de mayor solvencia que favorezca su acceso al crédito, etc.*

*Por otra parte, dos o más empresas pueden conformar una unidad económica y jurídica (matriz/sucursal) o, pese a presentarse formalmente como dos sociedades jurídicamente independientes (matriz/subsidiaria, en el caso más transparente y sencillo), tener vínculos como el del control accionario que les otorga el carácter de unidad económica. En ambos casos, se presenta una conducción única y una identidad de intereses, que facilitará la atribución de valores a las transacciones realizadas entre las empresas componentes del grupo, que difieren de los que se aplicarían a transacciones llevadas a cabo con terceros.*

*Esto último puede responder a una política de conducción de los negocios del grupo o a otros factores de naturaleza comercial. No obstante, es probable que en muchas oportunidades los precios fijados para las transacciones intra-grupo, respondan a una intención deliberada y no siempre articulada a través de medios lícitos, de minimizar la carga tributaria que recaerá sobre los beneficios globales del grupo.*

*La asignación indebida de ingresos y gastos con la intención de evadir tributos, se puede producir entre empresas vinculadas domésticas o de diferentes países, es decir, a través de transacciones internas o internacionales. Si bien en ambos casos se trata de alterar el monto de los beneficios correspondientes a*

*cada una de las empresas, el escenario internacional es mucho más extenso y seguro que el doméstico para efectuar aquella asignación.*

*Sobrefacturando importaciones o subfacturando exportaciones, por ejemplo, es posible remitir en forma encubierta utilidades o mantenerlas en el exterior. Resulta más difícil para las autoridades tributarias nacionales controlar la veracidad de la información que les fuera proporcionada por el contribuyente, cuando ella está referida a personas o bienes ubicados en el exterior, o a operaciones que han sido desarrolladas total o parcialmente fuera de su jurisdicción.*

*Los mecanismos de transferencia encubierta de beneficios implican siempre desplazar estos beneficios entre diferentes empresas que pueden estar situadas en un mismo o diferente país. Cuando tal desplazamiento se produce entre países, puede significar también el desplazamiento de recursos fiscales en cuanto supone someter a tributación en un país beneficios que, normalmente, tendrían que haberse gravado en el otro.*

*La sobrefacturación, la subfacturación, la facturación de transacciones ficticias, la utilización de figuras o formas de transacción inadecuadas (subcapitalización, por ejemplo), son algunos de los mecanismos aplicados para asignar indebidamente ingresos y gastos entre empresas vinculadas, con la finalidad de minimizar el pago de tributos.*

*La utilización de estos mecanismos significan formas de evasión tributaria de naturaleza fraudulenta, cuyo combate constituye la preocupación prioritaria del administrador tributario, sin perjuicio de otras motivaciones para controlar los precios de transferencia como lo sería, por ejemplo, aplicar criterios para el ajuste*



**PDF**  
Complete

*Your complimentary  
use period has ended.  
Thank you for using  
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to  
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

*de esos precios que se adecuen a una correcta atribución de competencia de poderes tributarios entre países cuando se trate de transacciones internacionales, que eviten la doble tributación económica de la renta.*

### **CAPÍTULO TERCERO**

#### **NORMATIVA LEGAL ECUATORIANA EN PRECIOS DE TRANSFERENCIA**

##### **3.1 FACULTAD DETERMINADORA**

###### **3.1.1 ANTES DE LA REFORMA TRIBUTARIA**

**LA VIGENCIA DE LA NORMATIVA DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA DATA A PARTIR DE LA MODIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 91 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, QUE INCORPORA DENTRO DE LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA DIRECTA, LA POSIBILIDAD DE REGULAR LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA DE BIENES O SERVICIOS PARA EFECTOS TRIBUTARIOS. ESTO FUE ESTABLECIDO MEDIANTE UNA MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR EL ARTÍCULO 4 DE LA LEY 99-24, EL SUPLEMENTO DEL REGISTRO OFICIAL NO. 181-5, DE 30 DE ABRIL DE 1999.**

**DE LOS LITERALES EXPRESADOS EN EL ARTÍCULO 91 ES IMPORTANTE SEÑALAR AQUELLOS QUE INVOLUCRAN ALGÚN TIPO DE RIESGO O DEBILIDAD PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, EN EL EJERCICIO DE SU FACULTAD DETERMINADORA. MEDIANTE LA INTRODUCCIÓN DE LAS REFORMAS AL ART. 91 DEL CT, SE ESPECIFICAN CASO CONCRETOS DE DETERMINACIÓN, OTORGANDO A LA ADMINISTRACIÓN LAS FACULTADES DETERMINADORAS EN PRECIOS DE TRANSFERENCIA. SIN EMBARGO EN LOS NUMERALES CONTENIDOS EN**

**DICHO ARTÍCULO, SE LIMITA CLARA Y EXPRESAMENTE EL EJERCICIO DE ESTA FACULTAD. ESTOS CASOS SON:**

**A. SI LAS VENTAS SE EFECTÚAN AL COSTO O A UN VALOR INFERIOR AL COSTO, SALVO QUE EL CONTRIBUYENTE DEMUESTRE DOCUMENTADAMENTE QUE LOS BIENES VENDIDOS SUFRIERON DEMÉRITO O EXISTIERON CIRCUNSTANCIAS QUE DETERMINARON LA NECESIDAD DE EFECTUAR TRANSFERENCIAS EN TALES CONDICIONES, PARA LO CUAL EL SUJETO PASIVO PRESENTARÁ UN INFORME AL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS;**

**B. TAMBIÉN PROCEDERÁ LA REGULACIÓN SI LAS VENTAS AL EXTERIOR SE EFECTÚAN A PRECIOS INFERIORES DE LOS CORRIENTES QUE RIGEN EN LOS MERCADOS EXTERNOS AL MOMENTO DE LA VENTA, A NIVEL DE PRIMER IMPORTADOR; SALVO QUE EL CONTRIBUYENTE DEMUESTRE DOCUMENTADAMENTE QUE NO FUE POSIBLE VENDER A PRECIOS DE MERCADO, SEA PORQUE LA PRODUCCIÓN EXPORTABLE FUE MARGINAL O PORQUE LOS BIENES SUFRIERON DETERIORO; Y,**

**C. SE REGULARÁN LOS COSTOS SI LAS IMPORTACIONES SE EFECTÚAN A PRECIOS SUPERIORES DE LOS QUE RIGEN EN LOS MERCADOS INTERNACIONALES.**

**LAS DISPOSICIONES DE ESTE ARTÍCULO, CONTENIDAS EN LOS LITERALES A), B) Y C) NO SON APLICABLES A LAS VENTAS AL DETAL.**

**PARA EFECTOS DE LAS ANTERIORES REGULACIONES EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS MANTENDRÁ INFORMACIÓN ACTUALIZADA DE LAS OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR PARA LO CUAL PODRÁ**

**REQUERIRLA DE LOS ORGANISMOS QUE LA POSEAN. EN CUALQUIER CASO LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DEBERÁ RESPETAR LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE IGUALDAD Y GENERALIDAD, ASÍ COMO LAS NORMAS INTERNACIONALES DE VALORACIÓN.**

### **3.1.2 CON LA REFORMA TRIBUTARIA**

**DADA LA LEY REFORMATORIA PARA LA EQUIDAD TRIBUTARIA DEL ECUADOR, PUBLICADA EN EL 3ER. SUPLEMENTO DEL REGISTRO OFICIAL NO. 242 DEL 29 DE DICIEMBRE DEL 2007, SE MODIFICÓ ALGUNAS NORMAS REFERENTES A PRECIOS DE TRANSFERENCIA.**

**EL CAMBIO MÁS SIGNIFICATIVO APLICÓ PARA EL ARTÍCULO 91 DEL CT, MEDIANTE EL CUAL INICIALMENTE SE INTRODUJERON LAS DISPOSICIONES PARA DE LA DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA. SIN EMBARGO CON LA REFORMA AL CT, SE CREYÓ PERTINENTE ELIMINAR DEL CITADO ARTÍCULO LAS OBSERVANCIAS EN REFERENCIA A PRECIOS DE TRANSFERENCIA, DEBIDO A QUE EL CÓDIGO DEBE EXPRESAR DE MANERA GENERAL LAS FACULTADES DE LA ADMINISTRACIÓN, SIN QUE ESTA SE RESTRINGA A UN IMPUESTO EN PARTICULAR O A UNA APLICACIÓN DE DICHA FACULTAD, SIENDO POR ESTO LA MOTIVACIÓN PARA NORMAR LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN LA LRTI, Y DEJAR UN ÁMBITO AMPLIO Y SIN PARTICULARIDADES EN EL ARTÍCULO 91 DEL CT.**

**EN LA LEY ORGÁNICA DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO DESPUÉS DEL ARTÍCULO 15 SE INCORPORÓ UNA SEGUNDA SECCIÓN LA CUAL HACE REFERENCIA ESPECÍFICA A LAS CONSIDERACIONES TÉCNICAS**

**PARA PRECIOS DE TRANSFERENCIA. DENTRO DE ESTA PARTE SE INCLUYE UNA DEFINICIÓN CLARA O QUE ES LO QUE SE BUSCA AL NORMAR LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA, TAL COMO SE EXPONE A CONTINUACIÓN:**

**Art. (...).- Precios de Transferencia.- Se establece el régimen de precios de transferencia orientado a regular con fines tributarios las transacciones que se realizan entre partes relacionadas, en los términos definidos por esta Ley, de manera que las contraprestaciones entre ellas sean similares a las que se realizan entre partes independientes.**

**ADICIONALMENTE EXISTIERON OTRO TIPO DE MODIFICACIONES Y CAMBIOS DENTRO DE LA NORMATIVA EXPUESTA EN LA LORTI. TAL ES LO DISPUESTO SOBRE EL PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA, CON LO CUAL SE NORMÓ A QUE CUANDO LAS CONDICIONES ESTABLECIDAS EN OPERACIONES ENTRE PARTES RELACIONADAS, DIFIERAN DE LAS CONDICIONES QUE SE PODRÍAN ESTABLECER SI FUERAN PARTES INDEPENDIENTES, LOS BENEFICIOS QUE DEJA DE PERCIBIR POR LA EXISTENCIA DE DICHAS CONDICIONES CON SUS PARTES RELACIONADAS, SERÁN CONSIDERADOS Y SUJETOS DE IMPOSICIÓN. ESTE ARGUMENTO ES UTILIZADO POR LA MAYORÍA DE LA ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS, SIENDO UN EXTRACTO DE LO EXPRESADO POR LA OCDE, PARA NORMAR EL PRINCIPIO DEL ARM'S LENGTH O DE PLENA COMPETENCIA.**

**CON ESTO LOS CONTRIBUYENTES DEBERÁN ATENDER DE MANERA EXPRESA A QUE SI SUS OPERACIONES NO FUERON CONVENIDAS O**

**PACTADAS COMO SI HUBIERAN SIDO CON PARTES INDEPENDIENTES, ESTAS DEBERÁN AJUSTARSE Y DICHA DIFERENCIA CONSIDERARSE PARA LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO A LA RENTA.**

**ASÍ TAMBIÉN PARA LA LORTI EL CAMBIO MÁS IMPORTANTE SE DIO CON LA INCLUSIÓN DE PARTES RELACIONES, TEMA QUE SE TRATA MÁS ADELANTE EN EL PRESENTE DOCUMENTO.**

**A NIVEL DE REGLAMENTO TAMBIÉN EXISTIERON CAMBIOS IMPORTANTES TAL ES LA INCLUSIÓN DENTRO DEL ARTÍCULO 36, QUE HACE REFERENCIA A LA CONCILIACIÓN TRIBUTARIA, EL NUMERAL 8 MEDIANTE EL CUAL SE NORMA A QUE EL CONTRIBUYENTE REFLEJE EL AJUSTE POR NO CUMPLIR CON EL PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA. ANTERIORMENTE ESTE PUNTO NO SE CONTEMPLABA PARA EL CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE REFLEJADA EN LA CONCILIACIÓN, CON ESTO SE ESPERA QUE LOS CONTRIBUYENTES PRESENTEN RAZONABILIDAD DE LOS RESULTADOS PRESENTADOS TANTO EN SUS IMPUESTOS DECLARADOS COMO LOS AJUSTES PRACTICADOS POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y LO PRESENTADO EN LA CONCILIACIÓN TRIBUTARIA.**

**ADICIONALMENTE, DENTRO DE LAS MODIFICACIONES EFECTUADAS AL REGLAMENTO, SE INCORPORÓ EL ARTÍCULO 66-1; ANTERIORMENTE DISPUESTO EN EL DECRETO EJECUTIVO NO 2430, REFERENTE A LA PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN DE OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS CON EL CUAL LA ADMINISTRACIÓN REGLÓ A LOS CONTRIBUYENTES ALCANZADOS POR LAS NORMAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA A PRESENTAR SU INFORME INTEGRAL DE PRECIOS**



**DE TRANSFERENCIA Y SUS ANEXOS EN UN PLAZO NO MAYOR A DOS MESES A LA FECHA DE EXIGIBILIDAD DE LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA, DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 58. LA ADMINISTRACIÓN CREYÓ CONVENIENTE, POR DE TEMAS DE CONTROL, QUE LA INFORMACIÓN PRESENTADA POR EL CONTRIBUYENTE POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA SEA LO MÁS PRÓXIMO A LAS FECHAS DE LA DECLARACIÓN DEL IR Y ANTES DE LA PRESENTACIÓN DEL INFORME DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO (ÍCTÍ), A FIN DE QUE SE MANTENGA CONCORDANCIA EN LA INFORMACIÓN PRESENTADA, EVITAR DISTORSIONES EN LOS RESULTADOS DECLARADOS Y TENER CLARO CON ANTERIORIDAD A LA PRESENTACIÓN DEL ICT, SI EXISTE LA NECESIDAD DE REALIZAR UN AJUSTE POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA.**

**CON RESPECTO AL PÁRRAFO ANTERIOR MEDIANTE RESOLUCIÓN NO. NAC - DGER2008-0720, SE DICTA LA DISPOSICIÓN DE AMPLIAR EL PLAZO DE PRESENTACIÓN DEL INFORME INTEGRAL DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA DEL EJERCICIO 2007, HASTA EL MES DE OCTUBRE DEL 2008.**

**ASÍ TAMBIÉN SE CREYÓ CONVENIENTE REGLAMENTAR MEDIANTE EL ARTÍCULO 213, QUE HACE REFERENCIA A LA RESPONSABILIDAD DE LOS AUDITORES EXTERNOS, QUE LOS MISMOS ESTÉN TAMBIÉN OBLIGADOS A DAR UNA OPINIÓN SOBRE LA METODOLOGÍA Y AJUSTES PRACTICADOS POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA. LA ADMINISTRACIÓN SE VIO EN LA NECESIDAD DE NORMAR DICHO ASPECTO BASÁNDOSE EN**

**QUE LOS INFORMES DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA QUE ERAN PRESENTADOS POR LOS CONTRIBUYENTES Y SU MAYORÍA ELABORADOS POR AUDITORES EXTERNOS, MOSTRABAN GRANDES DEFICIENCIAS; Y EN VISTA QUE, LA OBLIGACIÓN DE PRESENTAR DICHO DOCUMENTO RECAE SOBRE EL CONTRIBUYENTE, LOS AUDITORES NO SE VEÍAN EN LA OBLIGACIÓN DE PROPORCIONAR UNA OPINIÓN SOBRE LA RAZONABILIDAD DE LOS RESULTADOS EXPUESTOS.**

**UN ASPECTO IMPORTANTE OBTENIDO POR LA REFORMA A LA LEY Y QUE SOPORTA LA FACULTAD DETERMINADORA DEL SRI, ES LA DEFINICIÓN DE UNA MULTA POR LA FALTA DE ENTREGA DEL INFORME, ENTREGA INCOMPLETA, INEXACTA O CON DATOS FALSOS; HASTA USD 15.000 DÓLARES. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA MEDIANTE VÍA RESOLUCIÓN ESTABLECERÁ LOS MULTAS Y SANCIONES APLICABLES DE ACUERDO A LAS INFRACCIONES COMETIDAS POR EL CONTRIBUYENTE. CON LA DETERMINACIÓN DE UNA SANCIÓN LA ADMINISTRACIÓN ESPERA CONSEGUIR QUE LOS CONTRIBUYENTES SUJETOS DE LAS NORMAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA, CUMPLAN CON SUS DEBERES FORMALES Y PRESENTEN INFORMACIÓN DE CALIDAD QUE PERMITA AL FISCO OBTENER UNA IDEA CLARA Y PRECISA SOBRE UN NEGOCIO Y SUS RELACIONES ÍTER COMPAÑÍA, Y SI ESTAS ESTÁN SIENDO LLEVADAS CONFORME EL PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA.**

**UN AVANCE IMPORTANTE EN MATERIA TRIBUTARIA SON LAS MODIFICACIONES EFECTUADAS EN LA NORMATIVA APLICABLE A PRECIOS DE TRANSFERENCIA, DANDO LA POSIBILIDAD A QUE EL**

**CONTRIBUYENTE, EFECTÚE OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS, SOLICITE A LA ADMINISTRACIÓN QUE DETERMINE LA VALORACIÓN DE DICHAS OPERACIONES DE MANERA PREVIA. ESTE ES UN PROCESO NUEVO IMPLEMENTADO POR EL SRI, DADA LA NECESIDAD DE REGULAR Y NORMAR, A LAS PERSONAS NATURALES Y SOCIEDADES QUE EFECTÚAN OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS Y QUE DEBEN CONSIDERAR PARA LA REALIZACIÓN DE SUS OPERACIONES EL PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA. LA DEFINICIÓN DE ESTA METODOLOGÍA, MENCIONADA EN EL REGLAMENTO, SUGIERE A QUE EL SRI TENGA UN ACUERDO ANTICIPADO DE PRECIOS (Í APAÍ) CON LOS CONTRIBUYENTES, MEDIANTE EL CUAL BUSCA REGULARIZAR LAS OPERACIONES FUTURAS DE UN CONTRIBUYENTE EN PARTICULAR CON SUS PARTES RELACIONADAS, ESTABLECIENDO EL PRECIO QUE DEBERÍA SER UTILIZADO CONSIDERANDO EL VALOR DE MERCADO DEL MISMO DE UNA MANERA ANTICIPADA O PREVIA.**

**EL PROCESO PARA ESTO SERÁ MEDIANTE CONSULTA EFECTUADA A LA ADMINISTRACIÓN, LA CUAL ESTABLECE QUE TENDRÁ APLICABILIDAD POSTERIOR A LA APROBACIÓN POR PARTE DEL SRI Y CON VIGENCIA PARA EL EJERCICIO EN CURSO Y LOS TRES AÑOS SIGUIENTES; ADICIONALMENTE PUEDE APLICAR PARA OPERACIONES QUE HAYA SIDO EFECTUADAS CON ANTERIORIDAD SIEMPRE Y CUANDO NO HAYA SIDO PRESENTADA LA DECLARACIÓN SOBRE DICHO EJERCICIO FISCAL. LA ADMINISTRACIÓN PREVÉ LA FLEXIBILIDAD DE AJUSTES POR CAMBIOS Y FACTORES ECONÓMICOS QUE PUEDAN AFECTAR AL PRECIO,**

**EL CUAL SERÁ AJUSTADO CONFORME A ESAS CIRCUNSTANCIAS PRESENTADAS.**

**UN ASPECTO RELEVANTE TAMBIÉN FUE LA INCLUSIÓN EN EL REGLAMENTO EL ARTÍCULO 66-6, EL MISMO QUE HACE REFERENCIA QUE PARA CUALQUIER OTRA CONSIDERACIÓN TÉCNICA SE OBSERVARAN LAS DIRECTRICES DE LA OCDE EN PRECIOS DE TRANSFERENCIA. CABE MENCIONAR QUE LA ADMINISTRACIÓN ES NUEVA EN TODO EL ÁMBITO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA, DE AHÍ RADICA LA NECESIDAD DE DAR LA MAYOR CANTIDAD DE LINEAMIENTOS A LOS CONTRIBUYENTES, A FIN DE EVITAR EN LA MEDIDA QUE SE PUEDA LA APLICACIÓN DE SANCIONES POR LAS FALENCIAS QUE PUEDAN PRESENTAR; ES ASÍ QUE ORIENTA AL CONTRIBUYENTE A QUE ACUDAN Y EMPLEEN UNA REFERENCIA ADECUADA PARA SUS ANÁLISIS.**

### **2.3.2 ALCANCE DE LA NORMATIVA**

#### **3.2.1 ANTES DE LA REFORMA TRIBUTARIA**

Conforme a la Resolución No. NAC-DGER2005-0640, publicada en el Registro Oficial No 188 de 16 de enero de 2006; los sujetos pasivos o contribuyentes del Impuesto a la Renta (en adelante ~~IR~~), que hayan efectuado operaciones con partes relacionadas domiciliadas en el exterior, dentro de un mismo período fiscal en un monto acumulado superior a USD 300.000 (trescientos mil dólares de los Estados Unidos de Norteamérica), están obligados a presentar al SRI los documentos anexos de la declaración del IR, como el Anexo e Informe integral de precios de transferencia.

Con formato: Numeración y viñetas

*Los sujetos pasivos del IR en calidad de contribuyentes: las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, los fideicomisos, fondos de inversión, sucursales o establecimientos permanentes de sociedades extranjeras y las empresas del sector público, excepto las que prestan servicios públicos, que obtengan ingresos. (artículo 2 RALRTI)*

*Adicionalmente se dará consideraciones especiales a los sujetos pasivos del IR en calidad de agentes de retención a las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, las sociedades, los fideicomisos y fondos de inversión, las entidades y organismos del sector público, según la definición del Art. 118 de la Constitución Política del Ecuador y las sucursales o establecimientos permanentes de sociedades extranjeras, que realicen pagos o acrediten en cuenta valores que constituyan ingresos gravados para quienes lo reciban. (artículo 2 RALRTI)*

**OTROS ASPECTOS QUE SE ENCUENTRAN EN LA RESOLUCIÓN NO. NAC-DGER2005-0640, HACEN REFERENCIA AL CONTENIDO DEL ANEXO E INFORME DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA, CONTEMPLANDO TEMAS COMO:**

**LA INFORMACIÓN QUE DEBERÁ CONTENER EL ANEXO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.**

**EL CONTENIDO DEL INFORME INTEGRAL DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.**

**LOS PLAZOS DE PRESENTACIÓN CONFORME LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 66.1 DEL REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO Y SUS REFORMAS.**

**LA CONFIDENCIALIDAD DE LA INFORMACIÓN PRESENTADA POR EL SUJETO PASIVO A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.**

**MEDIANTE LA MISMA RESOLUCIÓN, TAMBIÉN SE ESTABLECIÓ LOS PARÁMETROS PARA DETERMINAR LA MEDIANA Y EL RANGO DE PLANA COMPETENCIA. ASPECTOS TÉCNICOS QUE SON UTILIZADOS EN LOS INFORMES DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA PARA EL ANÁLISIS DE TRANSACCIONES ÍTER COMPAÑÍA.**

### **3.2.2 CON LA REFORMA TRIBUTARIA**

*Mediante la Resolución No. NAC . DGER2008 . 0464 y con vigencia a partir de la fecha de su publicación en el Registro Oficial No. 324 del 25 de abril del 2008, de acuerdo a lo expresado en el artículo 1 de la misma, los contribuyentes del Impuesto a la Renta que hayan efectuado operaciones con partes relacionadas domiciliadas en el exterior, dentro de un mismo período fiscal en un monto acumulado superior a un millón de dólares de los Estados Unidos de América (USD 1.000.000,00), deberán presentar al Servicio de Rentas Internas el Anexo de Precios de Transferencia. Adicionalmente aquellos contribuyentes que hayan efectuado operaciones con partes relacionadas domiciliadas en el exterior, dentro de un mismo período fiscal en un monto acumulado superior a cinco millones de dólares de los Estados Unidos de América (USD 5.000.000,00), deberán presentar adicionalmente al Anexo de Precios de Transferencia, el Informe Integral de Precios de Transferencia.*

*La Administración Tributaria, en ejercicio de sus facultades legales, podrá solicitar . mediante requerimientos de información . a los contribuyentes que realicen operaciones con partes relacionadas al interior del país o en el exterior, la*

*presentación de la información conducente a determinar si en dichas operaciones se aplicó el principio de plena competencia, de conformidad con la ley.*

*Así también se podrá encontrar el detalle de toda la información referente al contenido del Anexo e Informe Integral de Precios de Transferencia; así como también, la metodología a considerar en la presentación del Anexo.*

*Hay que considerar la Resolución No. NAC-DGER2008-1301, mediante la cual se reformó a la Resolución 464, y hace referencia a la exención de las aerolíneas de presentación de la información sobre precios de transferencia, por las operaciones que realizan, y que están contempladas dentro del artículo 31 de la LORTI.*

### **2.3.3 PARTES RELACIONADAS**

#### **3.3.1 ANTES DE LA REFORMA TRIBUTARIA**

**A TRAVÉS DEL DECRETO EJECUTIVO NO 2430, PUBLICADO EN EL SUPLEMENTO DEL REGISTRO OFICIAL NO 494-S, DE 31 DE DICIEMBRE DEL 2004, SE INTRODUCEN VARIAS REFORMAS AL REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO Y SUS REFORMAS (EN ADELANTE ÍRALRTÍÍ), ENTRE LAS CUALES RESALTAN LAS RELATIVAS A QUE CONTRIBUYENTES CONFIGURAN PARTES RELACIONADAS.**

**PARA PROPÓSITOS DE LA APLICACIÓN DE LA NORMATIVA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA VIGENTE A PARTIR DEL AÑO 2005 HASTA EL 2007 EN EL ESTADO ECUATORIANO, SE CONSIDERARÁ A PARTE RELACIONADA (VINCULADA) LA DEFINICIÓN EXPRESA CONFORME LA**

Con formato: Numeración y viñetas



**DISPOSICIÓN FISCAL ESPECÍFICAMENTE ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 4 DEL RALRTI, EL CUAL FUE REFORMADO POR EL ARTÍCULO 1 DEL DECRETO 2430, R.O. 494-S, DEL 31 DE DICIEMBRE DEL 2004.**

**DE ACUERDO A LO MENCIONADO EN EL ARTÍCULO REFERIDO, PARA EFECTOS TRIBUTARIOS SE CONSIDERARÁ COMO PARTES RELACIONADAS A LAS PERSONAS NATURALES O SOCIEDADES, DOMICILIADAS O NO EN EL ECUADOR, EN LAS QUE UNA DE ELLAS PARTICIPE DIRECTA O INDIRECTAMENTE EN LA DIRECCIÓN, ADMINISTRACIÓN, CONTROL O CAPITAL DE LA OTRA; EN LAS QUE UN TERCERO, SEA PERSONA NATURAL O SOCIEDAD, DOMICILIADO O NO EN EL ECUADOR, PARTICIPE DIRECTA O INDIRECTAMENTE, EN LA DIRECCIÓN, ADMINISTRACIÓN, CONTROL O CAPITAL DE ÉSTAS.**

**ADICIONAL A LO MENCIONADO, LA NORMATIVA TAMBIÉN CONTEMPLA DENTRO DE SUS CONSIDERACIONES COMO PARTES RELACIONADAS OTROS CASOS<sup>16</sup>; LOS CUALES FUERON DISPUESTOS**

---

<sup>16</sup> OTROS CASOS:

A) LA SOCIEDAD MATRIZ Y SUS SOCIEDADES FILIALES, SUBSIDIARIAS O ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES; B) LAS SOCIEDADES FILIALES, SUBSIDIARIAS O ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES, ENTRE SÍ; C) LAS PARTES EN LAS QUE UNA MISMA PERSONA NATURAL O SOCIEDAD, PARTICIPE INDISTINTAMENTE, DIRECTA O INDIRECTAMENTE EN LA DIRECCIÓN, ADMINISTRACIÓN, CONTROL O CAPITAL DE TALES PARTES; D) LAS PARTES EN LAS QUE LAS DECISIONES SEAN TOMADAS POR ÓRGANOS DIRECTIVOS INTEGRADOS EN SU MAYORÍA POR LOS MISMOS MIEMBROS; E) LAS PARTES, EN LAS QUE UN MISMO GRUPO DE ACCIONISTAS, POR SU APOORTE ACCIONARIO, PARTICIPE INDISTINTAMENTE, DIRECTA O INDIRECTAMENTE EN LA DIRECCIÓN, ADMINISTRACIÓN, CONTROL O CAPITAL DE ÉSTAS; F) LOS MIEMBROS DE LOS ÓRGANOS DIRECTIVOS DE LA SOCIEDAD CON RESPECTO A LA MISMA, SIEMPRE QUE SE ESTABLEZCAN ENTRE ÉSTOS RELACIONES NO INHERENTES A SU CARGO; G) LOS ADMINISTRADORES Y COMISARIOS DE LA SOCIEDAD CON RESPECTO A LA MISMA, SIEMPRE QUE SE ESTABLEZCAN ENTRE ÉSTOS RELACIONES NO INHERENTES A SU CARGO; H) UNA SOCIEDAD RESPECTO DE LOS CÓNYUGES, PARIENTES HASTA EL CUARTO GRADO DE CONSANGUINIDAD O SEGUNDO DE AFINIDAD DE LOS SOCIOS; DIRECTIVOS; ADMINISTRADORES; O COMISARIOS DE LA SOCIEDAD; Y I) UNA PERSONA NATURAL O SOCIEDAD Y LOS FIDEICOMISOS EN LOS QUE TENGA DERECHOS.



**POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CON FINES DE ABARCAR U OBTENER MAYOR ALCANCE EN EL CONTROL POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y, EVITAR EN LA MEDIDA QUE SE PUEDA LA EXCLUSIÓN DE EMPRESAS QUE PUEDEN PRESENTAR PROBLEMAS POR DICHO CONCEPTO Y QUE PODRÍAN AMPARARSE BAJO CUALQUIER DEFICIENCIA DE LA NORMA PARA NO SER ALCANZADAS POR LA MISMA. DADO ESTO EL FISCO NORMÓ CASI TODA RELACIÓN EXISTENTE ENTRE UNA O VARIAS EMPRESAS, SOCIOS, ACCIONISTAS, ADMINISTRADORES, OTROS; ASÍ COMO TAMBIÉN LAS INFLUENCIAS Y CONTROLES QUE PUEDAN EXISTIR ENTRE ESTOS.**

**LA NORMATIVA TAMBIÉN PREVÉ QUE PARA ESTABLECER LA EXISTENCIA DE ALGÚN TIPO DE RELACIÓN O VINCULACIÓN ENTRE CONTRIBUYENTES, LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA ATENDERÁ DE FORMA GENERAL A LA PARTICIPACIÓN ACCIONARIA U OTROS DERECHOS SOCIETARIOS SOBRE EL PATRIMONIO DE LAS SOCIEDADES, LOS TENEDORES DE CAPITAL, LA ADMINISTRACIÓN EFECTIVA DEL NEGOCIO, LA DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES, LA PROPORCIÓN DE LAS TRANSACCIONES ENTRE TALES CONTRIBUYENTES, LOS MECANISMOS DE PRECIOS USADOS EN TALES OPERACIONES.**

**ES IMPORTANTE MENCIONAR QUE CIERTAS REFORMAS CONTENIDAS EN EL DECRETO EJECUTIVO NO 2430 REFERENTES A LA REGULACIÓN DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA FUERON SUJETAS DE UNA ACCIÓN DE IMPUGNACIÓN POR PARTE DE LA CÁMARA DE**

---

**COMERCIO DE QUITO ANTE EL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NO. 1 (JUICIO NO. 22891-2723-IS-V), INVOCANDO EL ARTÍCULO 220 ORDINAL SEGUNDO DEL CÓDIGO TRIBUTARIO ARTÍCULO 234 ORDINAL SEGUNDO, ANTES DE LA CODIFICACIÓN AL CÓDIGO TRIBUTARIO.**

**LA PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL MENCIONADO, MEDIANTE FALLO DE 24 DE OCTUBRE DEL 2005, PUBLICADO EN EL REGISTRO OFICIAL NO. 166, DEL 15 DE DICIEMBRE DEL 2005, ACEPTÓ PARCIALMENTE LA DEMANDA POR LO CUAL DECLARÓ LA NULIDAD ÚNICAMENTE DE LOS INCISOS TERCERO Y CUARTO DEL NUMERAL 9 DEL ARTÍCULO 1 DEL DECRETO EJECUTIVO NO. 2430, PUBLICADOS EN EL SUPLEMENTO DEL REGISTRO OFICIAL NO. 494-S, DEL 31 DE DICIEMBRE DEL 2004 (Y QUE ERAN LOS INCISOS TERCERO Y CUARTO DEL NUMERAL 9 DEL ARTÍCULO 4 DEL RALRTI), QUE EN SU TEXTO ESTABLECÍA LO SIGUIENTE:**

**Í... TAMBIÉN SE CONSIDERARÁN PARTES RELACIONADAS A SUJETOS PASIVOS QUE REALICEN TRANSACCIONES CON SOCIEDADES DOMICILIADAS, CONSTITUIDAS O UBICADAS EN UNA JURISDICCIÓN FISCAL DE MENOR IMPOSICIÓN, O EN PARAÍSO FISCALES.**

**ASÍ MISMO, LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PODRÁ ESTABLECER PARTES RELACIONADAS POR PRESUNCIÓN CUANDO LAS TRANSACCIONES QUE SE REALICEN NO SE AJUSTEN AL PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA...Î**

**SIN EMBARGO LA PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NO. 1 RECONOCIÓ LA CONSTITUCIONALIDAD Y LEGALIDAD DE TODAS LAS DEMÁS DISPOSICIONES QUE RESPECTO DE LA REGULACIÓN**

**DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA QUE CONSTAN ACTUALMENTE EN EL RALRTI, E INCLUSIVE SEÑALÓ EN LA PARTE DISPOSITIVA DEL FALLO, TEXTUALMENTE. LO QUE SIGUE:**

**Í... LA SALA DEJA EXPRESA QUE EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS (ÍSRÍ) TIENE PLENA FACULTAD PARA EXIGIR A LOS SUJETOS PASIVOS ANEXAR A LAS DECLARACIONES LOS DOCUMENTOS JUSTIFICATIVOS QUE ESTIMEN NECESARIOS Y QUE, LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA GOZA DE SUFICIENTES ATRIBUCIONES LEGALES PARA REGULAR LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA, CONFORME LOS PRESUPUESTOS LEGALES ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 91 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO...Í**

**EL FALLO DEL TRIBUNAL DISTRITAL PRINCIPALMENTE SE BASÓ, ENTRE OTROS ASPECTOS, EN QUE:**

**Í...EN APEGO AL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY ESTOS TEMAS NO PUEDEN LEGALMENTE ESTAR NORMADOS POR VÍA REGLAMENTARIA..Í**

**Í...QUE EL ACTO IMPUGNADO PRETENDE NORMAR ASPECTOS FUNDAMENTALES DEL IMPUESTO A LA RENTA QUE, SEGÚN EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LA LEY, SÓLO PUEDE SER REGULADOS POR MEDIO DE UNA NORMA CON JERARQUÍA DE LEY...Í**

**DE ESTA SENTENCIA HASTA EL MOMENTO NO SE HA PRESENTADO CASACIÓN POR LAS PARTES EN CONSECUENCIA LA MISMA ESTÁ EJECUTORIADA E INCLUSIVE HA SIDO PUBLICADA EN EL REGISTRO OFICIAL.**

**EL SRI TIENE LA FACULTAD DE APLICAR PRECIOS DE TRANSFERENCIA DENTRO DE LOS TÉRMINOS ESTABLECIDOS POR EL ARTÍCULO 91 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, ESTO ES, DENTRO DE UN PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN TRIBUTARIA DIRECTA, RESPECTO DE BIENES Y SERVICIOS, Y EN LOS CASOS ESTABLECIDOS EN LA NORMA.**

**SE ENTIENDE ADEMÁS QUE TODAS LAS NORMAS RELATIVAS A PRECIOS DE TRANSFERENCIA QUE OBRAN DEL RALRTI, PODRÁN SER UTILIZADAS RESPECTO A LAS CIRCUNSTANCIAS CONTEMPLADAS EN EL CITADO ARTÍCULO 91 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, POR EXPRESO SEÑALAMIENTO DEL ARTÍCULO 66.5 DEL MENCIONADO REGLAMENTO. ADICIONALMENTE CABE INVOCAR ADEMÁS, LO CONTENIDO EN EL INCISO SEGUNDO DEL ARTÍCULO 17 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, ES DECIR, CABE CONSIDERAR LAS RELACIONES ECONÓMICAS QUE EFECTIVAMENTE EXISTAN, CON INDEPENDENCIA DE LAS FORMAS JURÍDICAS UTILIZADAS.**

**EN TODO CASO LA NORMATIVA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EXISTE TANTO A NIVEL LEGAL (ARTÍCULO 91 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO) COMO REGLAMENTARIO (RALRTI). ADICIONALMENTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CUENTA ADEMÁS CON EL FALLO EMITIDO POR LA PRIMERA SALA DEL TRIBUNAL DISTRITAL DE LO FISCAL NO. 1 DE QUE MANERA EXPRESA ESTABLECE LA LEGALIDAD DE REGULAR PRECIOS DE TRANSFERENCIA Í CONFORME LOS PRESUPUESTOS LEGALES ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 91 DEL CÓDIGO TRIBUTARIOÍ.**

### 3.3.2 CON LA REFORMA TRIBUTARIA

**LOS CAMBIOS RELACIONADAS A PARTES RELACIONADAS, FUE PRINCIPALMENTE LA INCORPORACIÓN DESPUÉS DEL ARTÍCULO 4 DE LA LORTI, AQUELLAS CONSIDERACIONES QUE SERÁN TOMADAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO PARTE RELACIONADA. CABE MENCIONAR QUE ANTERIORMENTE DICHOS CONCEPTOS SE ENCONTRABAN CONTENIDOS EN EL ARTÍCULO 4 DEL RALRTI, EL CUAL FUE REFORMADO POR EL DECRETO EJECUTIVO 2430. CON LA INCLUSIÓN DE DICHOS ARGUMENTOS DENTRO DE LA LEY, SE ESPERA QUE ESTOS NO SEAN SUJETOS DE IMPUGNACIÓN Y SEAN OBSERVADOS POR CONTRIBUYENTES, EN CASO DE QUE PUEDAN SER ALCANZADOS POR DICHA NORMA.**

**PARTE IMPORTANTE DENTRO DE LA REFORMA FUE LA ESPECIFICACIÓN SOBRE PARAÍSO FISCALES, CON LO CUAL PERMITE NORMAR A LAS OPERACIONES EFECTUADAS POR LO CONTRIBUYENTES CON PAÍSES DE BAJA O NULA IMPOSICIÓN, Y QUE DADA LA NATURALEZA DE SU JURISDICCIÓN NO ERA POSIBLE OBTENER INFORMACIÓN DE SÍ LA EMPRESA DOMICILIADA EN DICHO PAÍS, PUEDE TENER RELACIÓN O VINCULACIÓN CON LA EMPRESA DOMICILIADA EN ECUADOR; POR ENDE, ESTO FOMENTABA EL INCREMENTO DE LA EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE LOCAL. ADICIONALMENTE CON ESTAS NORMAS SE DIO LA POTESTAD AL SRI DE DEFINIR QUE PAÍSES PUEDEN SER CONSIDERADOS COMO DE BAJA O NULA IMPOSICIÓN, CON LO CUAL SE TENDRÁ UNA ESPECIAL ATENCIÓN AQUELLOS CONTRIBUYENTES**

**QUE TENIENDO OPERACIONES CON ESTAS JURISDICCIONES NO HAYAN PRESENTADO INFORMACIÓN REFERENTE A LAS MISMAS.**

**Í...TAMBIÉN SE CONSIDERARÁN PARTES RELACIONADAS A SUJETOS PASIVOS QUE REALICEN TRANSACCIONES CON SOCIEDADES DOMICILIADAS, CONSTITUIDAS O UBICADAS EN UNA JURISDICCIÓN FISCAL DE MENOR IMPOSICIÓN, O EN PARAÍSO FISCALES.**

**ASÍ MISMO, LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PODRÁ ESTABLECER PARTES RELACIONADAS POR PRESUNCIÓN CUANDO LAS TRANSACCIONES QUE SE REALICEN NO SE AJUSTEN AL PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA.**

**SERÁN JURISDICCIONES DE MENOR IMPOSICIÓN Y PARAÍSO FISCALES, AQUELLOS QUE SEÑALE EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS PUDIENDO BASARSE PARA ELLO EN LA INFORMACIÓN DE LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICOS - OCDE Y EL GRUPO DE ACCIÓN FINANCIERA INTERNACIONAL-GAFI.**

**CONFORME LA REFERENCIA EXPRESADA EN LOS PÁRRAFOS ANTERIORES, LA FACULTAD DE PODER ESTABLECER AQUELLAS JURISDICCIONES DE MENOR O NULA IMPOSICIÓN, POR PARTE DEL SRI, HA SIDO UN ASPECTO IMPORTANTE Y UN AVANCE CONSIDERABLE EN MATERIA TRIBUTARIA. POR LO CUAL LA ADMINISTRACIÓN MEDIANTE UNA RESOLUCIÓN RESOLVIÓ QUE SE CONSIDERARÁN PARAÍSO FISCALES A AQUELLOS TERRITORIOS O ESTADOS QUE SE CARACTERIZAN POR LA ESCASA O NULA TRIBUTACIÓN Y, A LAS CUALES**

**SON SOMETIDOS DETERMINADAS PERSONAS O EMPRESAS, CONSIGUIENDO DE ESTA MANERA SU COBERTURA O AMPARO. ASÍ TAMBIÉN SE MENCIONA QUE SE CONSIDERARÁ REGÍMENES FISCALES PREFERENTES A AQUELLOS TERRITORIOS O ESTADOS, QUE TIENEN UN SISTEMA FISCAL GENERAL, PERO QUE OFRECEN BENEFICIOS FISCALES PARA ATRAER RENTAS DE NO RESIDENTES.**

**LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DEFINIÓ UN LISTADO DE TERRITORIOS Y ESTADOS CONSIDERADOS PARAÍSO FISCALES, EN EL CUAL SE INCLUYEN AQUELLOS QUE TIENEN REGÍMENES FISCALES PREFERENCIALES, ENTRE OTROS. LA LISTA ES MUY SIMILAR AL QUE TIENEN OTRAS JURISDICCIONES TALES COMO MÉXICO, ARGENTINA Y PERÚ; Y SE ESPERA CON ESTO NORMAR Y SOBRE TODO REGULARIZAR TODA OPERACIÓN QUE PUEDA SER EFECTUADA CON ALGÚN PAÍS QUE CONSTE EN LA LISTA DETALLADA POR EL SRI COMO PARAÍSO FISCAL. ADICIONALMENTE TAMBIÉN SE ESTABLECIÓ DENTRO DE LA RESOLUCIÓN CIERTAS CONSIDERACIONES TÉCNICA PARA PARAÍSO FISCALES, LA MISMAS QUE SE MENCIONAN A CONTINUACIÓN:**

**ADICIONALMENTE SE ESTABLECE QUE SI UN PAÍS O TERRITORIO CUENTA CON UNA TASA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA O IMPUESTOS DE NATURALEZA IDÉNTICA O ANÁLOGA, INFERIOR A UN SESENTA POR CIENTO (60%) A LA QUE CORRESPONDA EN EL ECUADOR SOBRE LAS RENTAS DE LA MISMA NATURALEZA SERÁ CONSIDERADO PARAÍSO FISCAL**



**SE ESTABLECE QUE SI UN PAÍS O TERRITORIO CONSIDERADO COMO PARAÍSO FISCAL FIRMA UN CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN (CDI) QUE INCLUYA CLÁUSULAS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN SALDRÁ DEL LISTADO.**

**POR ÚLTIMO SE INDICA QUE AQUELLOS PAÍSES QUE NO PROPORCIONEN INFORMACIÓN SOLICITADA AL AMPARADO EN UN CDI SERÁ CONSIDERADO PARAÍSO FISCAL PARA FINES DE APLICACIÓN DE LA LEY REFORMATORIA PARA EL EQUIDAD TRIBUTARIA.**

**OTRO CAMBIO DE IMPORTANCIA ES LO EXPRESADO EN EL ÚLTIMO PÁRRAFO DEL MISMO ARTÍCULO SOBRE PARTES RELACIONADAS, MEDIANTE EL CUAL TAMBIÉN SE MODIFICÓ EL REGLAMENTO EN ASPECTOS CONCERNIENTES A DICHA TEMÁTICA. EN CUAL DICE:**

**Í...EN EL REGLAMENTO A ESTA LEY SE ESTABLECERÁN LOS TÉRMINOS Y PORCENTAJES A LOS QUE SE REFIERE ESTE ARTÍCULO...Í**

**CONFORME A LO DISPUESTO EN LA LEY SE DEBÍA DEFINIR LOS TÉRMINOS Y PORCENTAJES PARA EL ARTÍCULO 4 QUE HACE REFERENCIA A LAS PARTES RELACIONADAS, CON ESTO LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PRETENDIÓ NORMAR Y ESTABLECER PARÁMETROS AL MOMENTO DE DETERMINAR SI UNA EMPRESA, CON LA CUAL SE MANTIENEN OPERACIONES COMERCIALES O FINANCIERAS, PUEDE SER CONSIDERADA COMO PARTE RELACIONADA. CON ESTO TAMBIÉN SE TUVO EL FIN DE ABARCAR AQUELLOS CONTRIBUYENTES QUE DADA LA NATURALEZA DE SU NEGOCIO Y POR UTILIZACIÓN DE CIERTAS ESTRATEGIAS, NO ERAN ALCANZADOS POR LAS NORMAS DE**

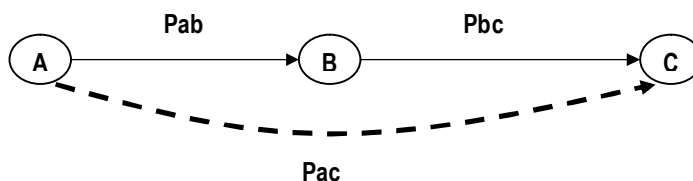


**PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y QUE, SIN EMBARGO, BIEN PUEDEN PRESENTAR PROBLEMAS EN ESTE ÁMBITO.**

**CABE MENCIONAR QUE SI BIEN LA DEFINICIÓN DE PORCENTAJES DENTRO DE LA NORMA AYUDA A LA ADMINISTRACIÓN AL MOMENTO DE ESTABLECER PARTES RELACIONADAS, ESTO TAMBIÉN PUEDE SER UN MOTIVANTE PARA QUE LOS CONTRIBUYENTES EFECTÚEN UNA MEJOR PLANIFICACIÓN FISCAL Y EVITAR SER ALCANZADOS POR LAS NORMAS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.**

**DE UNA MANERA SENCILLA MEDIANTE LAS SIGUIENTES REFERENCIAS GRÁFICAS SE ESPERA DAR UNA SENCILLA EXPLICACIÓN DE LO QUE SE BUSCABA CON EL ESTABLECIMIENTO DE REGLAS ESPECÍFICAS PARA LA DETERMINACIÓN DE PARTES RELACIONADAS EN EL ARTÍCULO 4 DEL REGLAMENTO, LAS MISMAS QUE A CONTINUACIÓN SE DETALLAN:**

- 1. UNA PERSONA NATURAL O JURÍDICA QUE POSEA DIRECTA O INDIRECTAMENTE EL 25% O MÁS DEL CAPITAL SOCIAL O DE FONDOS PROPIOS<sup>17</sup> EN OTRA EMPRESA.**

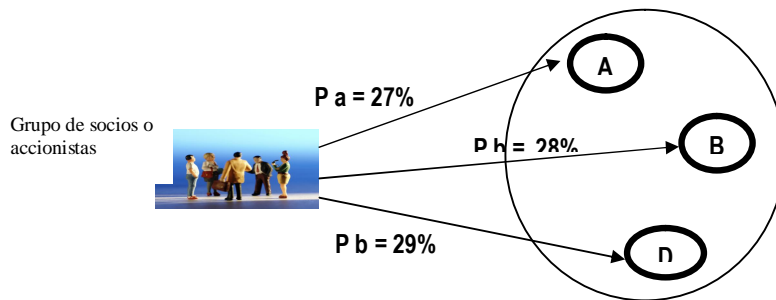


<sup>17</sup> En contabilidad, se denominan **fondos propios** al pasivo que no se debe a financiación externa sino a las aportaciones de los socios y a los propios beneficios o pérdidas generados. Sería la suma de capital social, reservas y resultados del ejercicio.

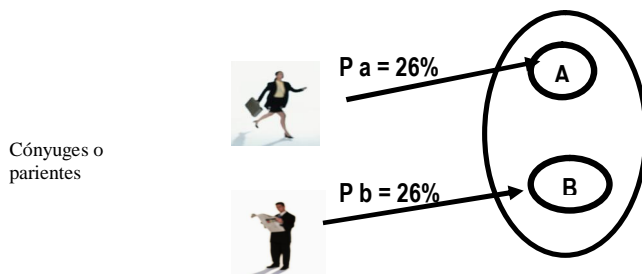
DONDE:  $PAB$  = PARTICIPACIÓN DE A EN B (DIRECTA).  
 $PBC$  = PARTICIPACIÓN DE B EN C (DIRECTA).  
 $PAC$  = PARTICIPACIÓN DE A EN C (INDIRECTA).

SI  $PAB \geq 25\%$  ENTONCES A ESTÁ VINCULADA CON B.  
 SI  $PBC \geq 25\%$  ENTONCES B ESTÁ VINCULADA CON C.  
 ENTONCES A ESTÁ VINCULADA CON C.

2. DOS SOCIEDADES EN LAS CUALES LOS MISMOS SOCIOS, ACCIONISTAS O SUS CÓNYUGES, O SUS PARIENTES HASTA EL CUARTO GRADO DE CONSANGUINIDAD O SEGUNDO DE AFINIDAD, PARTICIPEN DIRECTA O INDIRECTAMENTE EN AL MENOS EL 25% DEL CAPITAL SOCIAL O DE LOS FONDOS PROPIOS.

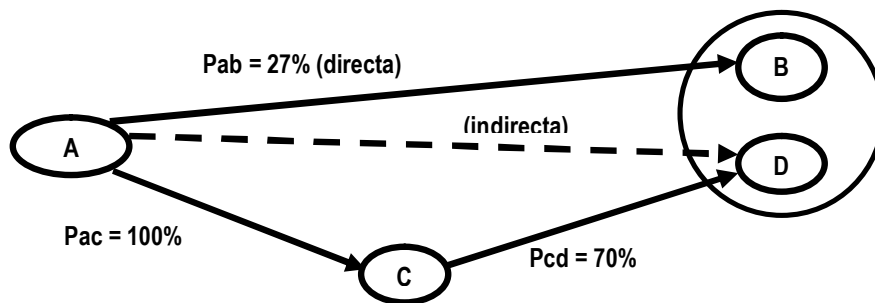


LAS EMPRESAS A, B Y D SON VINCULADAS PUES LA PROPORCIÓN DEL 25% O MÁS, PERTENECE A SOCIOS O ACCIONISTAS COMUNES.



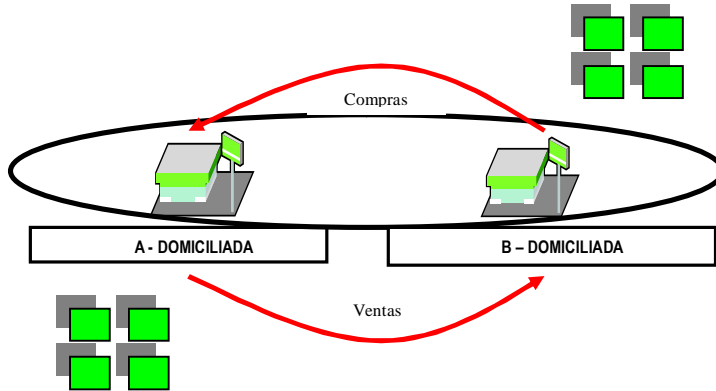
**SEA: CÓNYUGES O PARIENTES HASTA EL 4TO GRADO DE CONSAGUINIDAD O 2DO AFINIDAD.  
LAS EMPRESAS A Y B SON VINCULADAS PUES LA PROPORCIÓN DEL 25% O MÁS, PERTENECE A CÓNYUGES O PARIENTES.**

**3. CUANDO UNA PERSONA NATURAL O JURÍDICA POSEA DIRECTA O INDIRECTAMENTE EL 25% O MÁS DEL CAPITAL SOCIAL O DE LOS FONDOS PROPIOS EN DOS O MÁS EMPRESAS, ESTAS SERÁN RELACIONADAS ENTRE SÍ.**



**LAS EMPRESAS B Y D SON VINCULADAS PUES LA A (PERSONA NATURAL O JURÍDICA) POSEE EL 25% O MÁS, DEL CAPITAL O FONDOS PROPIOS DE AMBAS.**

**SE DARÁ EL TRATAMIENTO DE PARTES RELACIONADAS CUANDO UNA PERSONA NATURAL O SOCIEDAD, DOMICILIADA O NO EN EL ECUADOR, REALICE EL 50% O MÁS DE SUS VENTAS O COMPRAS DE BIENES, SERVICIOS U OTRO TIPO DE OPERACIONES, CON UNA PERSONA NATURAL O SOCIEDAD, DOMICILIADA O NO EN EL PAÍS.**



**CABE MENCIONAR QUE EL REGLAMENTO CONCLUYE EL ARTÍCULO ESTABLECIENDO QUE EL SRI PODRÁ EFECTUAR DETERMINACIONES POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA CUANDO LAS OPERACIONES NO SE ENCUENTREN BAJO EL PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA.**

## **CAPÍTULO CUARTO**

### **METODOLOGÍA EN EL ANÁLISIS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA**

#### **4.1 INTRODUCCIÓN**

*Cabe resaltar que la metodología que se describe a continuación se aplicará en los procesos de control intensivos que las distintas regionales del Servicio de Rentas Internas realizan por Precios de Transferencia, siendo que podrá aplicar para la determinación de un contribuyente o para la revisión de los informes de Precios de Transferencia.*

*Previo al proceso se deberá utilizar los procedimientos dispuestos tanto, para la selección de los contribuyentes omisos en la presentación de información de Precios de Transferencia, como en la Matriz de Riesgos, la misma que establece parámetros básicos de selección de contribuyentes a ser considerados para controles intensivos.*

*Es importante señalar las dos instancias en que este proceso se aplica:*  
*Revisión de los Informes de Precios de Transferencia.* *El analista define; si el contenido e información reflejada en el Informe Integral de Precios de Transferencia de un contribuyente proporciona las herramientas necesarias a la Administración Tributaria, para poder determinar el cumplimiento o no de la normativa dispuesta en dicho ámbito.*

*Determinación de los Precios de Transferencia.* El analista de Precios de Transferencia conforme a la información presentado por el Sujeto Pasivo en relación al Informe, y demás información pertinente de obtener, determinará la real aplicación en las operaciones realizadas por un contribuyente del principio de plena competencia y derivado de este proceso se establezcan diferencias o glosas.

#### **4.2 PROCEDIMIENTO DE ANÁLISIS PREVIO.**

##### **4.2.1 RECONOCIMIENTO Y ANÁLISIS DE PARTES RELACIONADAS.**

*En esta parte el analista obtendrá conocimientos sobre la estructura mundial del grupo, sus actividades y los resultados obtenidos. Para esto se hará referencia a un análisis inicial de las funciones y riesgos anteriores y actuales. Dicha información podrá ser encontrada principalmente en:*

*Reportes anuales y financieros (annual report, financial statements) publicados en Internet por las empresas relacionadas y su casa matriz o en páginas oficiales como el Securities and Exchange Commission (SEC)<sup>18</sup>.*

*Boletines*

*Revistas u otros medios,*

*Esta información no será utilizada en la revisión oficial*

*Se debe realizar una averiguación del papel que juegan las partes relacionadas, obteniendo una visión en conjunto de las características y funciones principales (compra, venta, producción, finanzas, entre otras) y riesgos inmersos*

---

<sup>18</sup> Securities and Exchange Commission: [www.sec.gov](http://www.sec.gov)

que pueden presentarse (realización de una diagramación o mapeo), usualmente pueden existir cambios de estructura operativa la misma que puede ser orientada a una reubicación de funciones y riesgos.

#### **4.2.2 OPERACIONES O TRANSACCIONES.**

A continuación se citarán algunas de las operaciones que pueden encontrarse al momento de analizar a un sujeto pasivo.

##### Ventas de tangibles de propiedad.

La venta de tangibles hace referencia a todo los activos físicos de un negocio. Las ventas de materias primas, productos en proceso y terminados, generalmente representan parte principal de las operaciones que suceden con partes relacionas, típicamente lo que son transferencia de inventarios. Cabe resaltar que se debe tener en cuenta que la venta de tangibles de propiedad de una empresa también incluye toda la maquinaria y equipo empleado por el negocio en sus actividades cotidianas; así como también los bienes que son producidos por ellos mismos.

##### Venta de maquinaria y equipos.

Generalmente las maquinarias y equipos son proveídos para la manufactura de las subsidiarias o filiales por parte de casa matriz. Por ejemplo esto podría ser significar la provisión de un soporte a una subsidiaria o filial existente; o quizás enmarcarse en una forma de venta de una línea completa de manufactura a una empresa nueva. El equipo pudo haber sido comprado de una empresa no relacionada, fabricado por casa matriz o podría ser un equipo viejo que casa matriz (u otras partes relacionadas) no le da uso.

### *Venta de inventarios.*

*La venta de inventarios generalmente se enmarcan en tres categorías siendo a) venta de materias primas; b) venta de productos en proceso o semielaborados; y c) productos terminados. Los bienes en cada uno de las categorías mencionadas pudieron haber sido manufacturadas por el vendedor o comprados de terceros.*

*La regla fiscal aplicada generalmente está en que los precios utilizados en la transferencia de inventarios cumpla con el principio de plena competencia. Idealmente para la determinación del principio de plena competencia en estas operaciones se determinará mediante directa referencia de los precios de productos comparables.*

*Un producto comparable podrá ser uno muy similar, no necesariamente idéntico, o productos que son vendidos entre partes no relacionadas bajo circunstancias económicas similares, o que las condiciones de mercado que afectan a las transacciones son similares; así como también las funciones realizadas, riesgos asumidos y activos involucrados.*

### *Transferencia de propiedad intangible.*

*Las propiedades de intangibles hacen referencia a las barreras de entrada existentes en un mercado las cuales dificultan su entrada acertada; se puede decir también que estas barreras perpetúan algún tipo de control de monopolio en un mercado.*

*Estas barreras de entrada son reconocidas como activos intangibles dentro del contexto de precios ínter compañía. Como tipo de activos intangibles podemos*



*mentar goodwill, patentes, derechos de marca, habilidad para la provisión de unos servicios, entre otros.*

*Para caso especial de precio de transferencia los activos intangibles estarán divididos en dos categorías.*

*Intangible manufacturados. Los cuales son creados mediante la realización de actividades de manufactura o actividades de investigación y desarrollo efectuadas por el productor. Dentro de este tipo de intangible podemos encontrar a las patentes y el know . how técnico no patentado.*

*Una patente es una ayuda dada por un gobierno sobre un derecho que garantiza al inventor que su invención será protegida del empleo por parte de terceros por un período de tiempo, el cual va determinado por el país y producto.*

*Cuando existe la transferencia de patentes a una subsidiaria o filial, es importante entender el grado de poder que maneja el monopolio al cual pertenece la patente. Para este caso es crítica la determinación de sí la patente otorgada se encuentra a valor de mercado, dado que estas pueden ser más valiosas conforme otorgan mayor protección al propietario.*

*Intangibles comercializados. Esta categoría es creada por las actividades de mercadeo, distribución, esfuerzos en servicios de post venta. En esta categoría se pueden incluir marcas registradas y nombres comerciales, la reputación corporativa, así como también la existencia de un desarrollo de fuerza de ventas y la habilidad para proporcionar servicios y capacitación a los clientes.*

*Prestación de servicios.*

*Los servicios generalmente prestados entre partes relacionadas se enmarcan en servicios contables, asistencia técnica compleja asociada con temas legales o de impuestos con transferencia de intangibles.*

*La fijación adecuada del honorario por los servicios que puedan darse entre partes relacionadas es complicada y difícil el fijar un precio. En general cada país requiere que se realicen cargos a valor de mercado por cualquier servicio que se haya efectuado entre partes relacionadas. Usualmente en algunos países valor de mercado implica el costo de proporcionar un servicio más la adición de un margen de ganancia. Cabe resaltar que aquellos gastos que se encuentran a valor de mercado, por servicios que otorgan un beneficio a una empresa, pueden ser deducidos en su declaración del impuesto a la renta.*

#### *Operaciones financieras.*

*El principio de plena competencia generalmente también es aplicado a los acuerdos de financiamiento entre partes afiliadas o a otras partes relacionadas. A fin de asegurar que el principio de plena competencia se cumpla en dichos acuerdos es necesario analizar todas las varias formas de las operaciones de finanzas que fueron proveídas por una parte relacionadas a otra.*

*En este tipo de operaciones es importante considerar varios factores como:*

*El tipo de interés por el préstamo;*

*Cantidad de capital prestado;*

*Tipo de moneda;*

*Mérito sobre el cual se basa el otorgamiento del préstamo (y si lleva o no garantía).*

*La administración tributaria puede analizar si un tercero cobraría un determinado interés como partes relacionadas, o si dicha tarifa es demasiado alta o baja. Adicionalmente la administración tributaria puede inferir si dicho capital un tercero independiente estaría en condiciones de prestar en su totalidad, por lo cual se podrá inferir si deuda se encuentra en proporción a las condiciones que el prestatario presenta.*

*En caso de que se considere que la tasa de interés es baja la administración tributaria; en caso de que la empresa local sea el prestamista, puede considerar un ingreso adicional por la diferencia en la tasa, y subir y cobrar el impuesto correspondiente a dicha renta no considerada.*

*En caso de que se considere que la tasa pagada es demasiado alta, así como también porque el monto del préstamo es demasiado elevado, se puede dar las siguientes consecuencias:*

*Las deducciones fiscales para los intereses acumulados o pagados pueden ser negadas por la autoridad tributaria aumentado la base imponible;*

*Los intereses pagados pueden ser reclasificados como dividendos.*

*Si se considera que una entidad mantiene con sus partes relacionadas una cantidad de deuda superior a lo que tendría con terceros independientes, los préstamos sería netamente una capitalización delgada.*

#### *Financiamiento de capital en corto plazo.*

*Las necesidades de capital en el corto plazo por una empresa generalmente surgen para una empresa que ha sido la primera en formarse o cuando esta atravesando por un período rápido de expansión. Por lo mencionado una casa matriz ubicada en cualquier parte del mundo, que ha creado una nueva*

*subsidiaria o filial, deberá financiar su activo circulante a corto plazo, para lo cual podrá utilizar:*

*Cuentas por pagar y cobrar ínter compañías;*

*Avances de capital provenientes de una parte relacionada;*

*Préstamos garantizados de partes relacionadas; y*

*Pagos por penetración de mercado.*

*En términos de largo plazo la estrategia de financiamiento para los gastos por investigación y desarrollo es un punto importante ha ser considerado sobre la expansión del grupo.*

*Pagos por penetración de mercado.*

*Otra forma de financiamiento puede verse envuelto en lo que se llama penetración de mercado o mantenimiento de mercado. En esta situación la empresa fabricadora trata al mercado de la empresa comercializadora relacionada como su propio mercado, esto va ligado a que la empresa manufacturera o fabricadora desea expandir sus ventas en nuevos mercados. Dado que los productos del fabricante no han sido vendidos anteriormente en dicho mercado nuevo, estos productos deberán ser penetrados a través del mercadeo como la realización de publicidad o rebaja en el precio de venta al cliente, estos costos incurridos o gastos van ha ser del fabricante más que de la empresa comercializadora.*

*Los pagos efectuados por penetración de mercado pueden enmarcarse en una de los dos siguientes caminos. Realizando un pago por la suma global, lo cual puede ser realizado con el fin de cubrir los gastos de penetración de mercado; o la*

otra vía puede ser mediante una reducción en el precio de transferencia durante el período de penetración en el mercado.

Costos compartidos.

Los costos compartidos generalmente serán aplicados en aquellas empresas que necesitan financiar un mayor esfuerzo por actividades de investigación y desarrollo, y que no es posible financiarse por si mismas que realizan dicha actividad.

El establecimiento de disposiciones sobre costos compartidos suelen tener un impacto a largo plazo sobre la rentabilidad del grupo y estrategias fiscales de un país a otro, en que las empresas que contribuyen para la investigación obtendrán un interés derivado de la creación de conocimiento y por ende tendrá derecho a una parte de las ganancias obtenidas de ello.

Necesidad de financiamiento de capital a largo plazo.

La necesidad de capital a largo plazo puede ser financiado de la siguiente manera:

*Hipotecas.* Las compras de terrenos pueden efectuarse mediante el pago del total de la suma o mediante hipoteca. La hipoteca quiere decir que el gasto efectivo total por los terrenos son extendidos por un período determinado de años. Generalmente la tasa aplicada para este tipo de financiamiento es menor a los de créditos, de manera que es más barato levantar fondos por este medio.

Si esta hipoteca es mantenida con un parte relacionada esta deberá cumplir con los términos como si se efectuara la hipoteca con una parte independiente.

*Financiamiento por arriendo. Una subsidiaria puede arrendar un equipo de capital a una parte relacionada. Lo cual puede implicar que la subsidiaria no hace un pago global para el activo pero si existe un costo para un número de años y sin considerar o contemplar no todos los riesgos de la propiedad. Si el arriendo se obtiene de una parte relacionada, tanto la tasa de interés como las condiciones deben ser los mismos como si el arriendo hubiese sido con partes independientes.*

*Capital social. La casa matriz de una subsidiaria puede proveer de capital mediante la compra de capital social a dicha subsidiaria. Se considera que este es uno de los métodos más usados para financiar las necesidades de una subsidiaria a largo plazo, sin embargo es relativamente difícil que se ajusten rápidamente al encontrarse con necesidades de cambio.*

*Las políticas de dividendos existentes entre una casa matriz y sus subsidiarias por lo general es la única área de transacciones ínter compañía que no representan un interés atractivo para las autoridades fiscales. Cabe resaltar que algunas veces ciertos pagos ínter compañía a casa matriz son efectuados como derechos de autor o intereses, circunstancias donde los dividendos no son pagados sobre el capital ordinario o donde estos consideran a simple vista una capitalización de la empresa.*

*Deuda a largo plazo (relacionado o independiente). La casa matriz generalmente tendrá la flexibilidad de prestar fondos directamente a sus subsidiarias mediante la figura de préstamos. En estos casos la mayoría de jurisdicciones en las cuales se encuentran casas matrices, les solicitan que en dichos préstamos se carguen un tipo de interés a valor de mercado, términos*

*dados por los préstamos, tipo de moneda acorde al préstamos y considerando los riesgos asociados a la subsidiaria receptora del préstamo.*

*Generalmente estos intereses pagados por las subsidiarias suelen ser sujetas de deducción de la base del impuesto. Sin embargo en la actualidad es un problema latente de la autoridad fiscal las capitalizaciones por lo que es un área de gran atención el ver los niveles normales de endeudamiento por este tipo de conceptos; así como también la existencia de convenios para evitar la doble imposición.*

#### **4.2.3 RECOPIACIÓN DE DOCUMENTACIÓN E INFORMACIÓN DE SUSTENTO.**

*La información y documentación que será necesaria investigar, obtener y recopilar como parte del proceso de análisis de precios de transferencia de cualquier empresa y grupo al cual pertenece, pueden diferir en las fuentes de información por el tipo y clase de datos a recopilar, se ha considerado dividir el presente punto de la siguiente manera:*

*Información sobre la estructura de la empresa.*

*Se comprenderá por esta información, a aquella que hace referencia a la estructura de una organización o empresa. Se la puede definir como el conjunto de todas las formas en que se divide el trabajo en tareas distintas, considerando luego la coordinación de las mismas.*

*El objetivo principal de esta información, es proporcionar al analista una idea clara de las actividades, operaciones, funciones, activos, y ciertos riesgos inmersos en su operatividad. Así también tener una visión sobre una estructura*

corporativa; es decir, si una empresa pertenece a un grupo empresarial, denotar que posición esta ocupa en dicha organización.

*Este tipo de información podrá ser obtenido de las siguientes fuentes:*

*Para el caso de la empresa local, esta información usualmente estará en sus manos; por lo tanto, dicha información podrá ser obtenida mediante una inspección o entrevistas con empleados pertenecientes a la misma.*

*Así también otras fuentes pueden ser publicaciones y reportajes de periódicos, revistas e Internet; adicionalmente puede existir reportes técnicos y análisis organizacionales desarrollados por la misma empresa o por empresas especialistas.*

*En la información de estructura, para las compañías perteneciente al grupo empresarial, podrá ser obtenida en:*

*SEC, en los reportes anuales publicados; e Internet, usando páginas web de cada compañía; o páginas referenciales e informativas que pueden proveer este tipo de información.*

*Principalmente se deberá revisar información referente a:*

*Descripciones de negocio;*

*Estructura empresarial y composición accionaria;*

*Actividades funcionales y operacionales;*

*Aspectos relevantes de negocio como: acuerdos, cambios de negocios, manejo corporativo, otros;*

*Existencia de operaciones con partes relacionadas y no relacionadas;*

*Tipo de contratos y acuerdos que maneja;*

*Volumen de operaciones ínter compañía;*



*Comportamiento de mercado y las perspectivas de negocio;*

*Determinación y condiciones presentadas en su política de precios;*

*Otros factores.*

*Otras fuentes en las cuales se puede obtener documentos informativos útiles para precios de transferencia son la Corporación Aduanera Ecuatoriana (%CAE+), Banco Central del Ecuador (%BCE+), y otras entidades y organizaciones de control y regulación, también se cuenta con la información de las bases de datos del SRI como: el sistema de información del RUC e información sobre declaraciones.*

*Cabe señalar que también se cuenta con los documentos base de la revisión como son el Informe Integral de Precios de Transferencia, y son la base sobre la cual se efectuará el análisis.*

*Información de mercado.*

*Usualmente en esta primera fase de análisis de Precios de Transferencia, esta información no será recopilada a profundidad; esto se debe a que se lo hará en desarrollo del análisis industrial, en el cual se apunte a una exhaustiva revisión del los factores y circunstancias de mercado o sector en el cual opera la empresa y el grupo al cual pertenece.*

*Inicialmente esta información permitirá conocer conjeturas sobre el comportamiento del mercado y aquellos factores que podrían afectar de manera considerable a la operatividad normal de una compañía. Es así también que proporciona información sobre tácticas, mecanismos, posibles estrategias y comportamiento para empresas, dependiendo del mercado en el cual desarrollan*

*sus actividades. Este tipo de información será revisada y mencionada con mayor análisis en el punto referente al análisis industrial, del presente capítulo.*

*Este tipo de información podrá ser encontrada en las siguientes variedades de fuentes:*

*Internas.*

*Ministerios como el de Agricultura y Superintendencias como la de Bancos;*

*Banco Central del Ecuador, Bases del Servicio de Rentas Internas;*

*Corporaciones como la Aduanera Ecuatoriana;*

*Cámaras como la de Comercio de Quito;*

*Asociaciones como los Exportadores de Banano entre otros productos;*

*Otras fuentes que puedan servir.*

*Internet, publicaciones, reportes, investigaciones de mercado, brochures, textos informativos, entre otros.*

*Externas.*

*Organismos internacionales como: Organización Mundial del comercio, salud, de la propiedad intelectual, Banco Mundial, FAO/ONU, UNESCO, OCDE, otras;*

*Asociaciones como: las de los Estados del Caribe, Asociación Europea de libre Comercio, Asociación Latinoamericana de integración(ALADI), otras;*

*Cámaras como: la Cámara Global e Internacional de comercio, otras;*

*Comunidades como: la Andina y corporaciones como: la Corporación Andina de Fomento,*

*Unión Europea, Internacional de telecomunicaciones, Latina, otras.*

*Internet, reportes, publicaciones, textos, anuncios comerciales, prensa y noticias.*

#### *Información contable.*

*La información contable será atribuible a la contabilidad que toda empresa elabora y que tiene por objetivo el proporcionar información oportuna y valedera de las actividades de la misma.*

*La información contable deberá permitir al analista, en cierta medida, identificar, medir, clasificar, registro (técnicas), analizar y evaluar todas o parte de las operaciones y actividades de una empresa.*

*Mediante esta información, el analista podrá dar una visión amplia sobre los recursos, obligaciones y resultados de las operaciones efectuadas por una empresa. Así también es útil para poder conocer el manejo y como han sido llevadas ciertas cuentas que pueden ser sujetas de observación para el análisis de precios de transferencia.*

*Este tipo de información será principalmente conseguida de los libros contables de la empresa local; esto es porque sería de suma dificultad obtenerla para cualquier otra empresa a la cual no podamos tener contacto directo mediante requerimiento de información o una inspección.*

*El presente punto será tratado a mayor detalle en el numeral 2.4 del presente capítulo, en el cual se hace referencia a la revisión de la estructura contable . financiera.*

#### *Información financiera.*

*Haremos referencia como información financiera a aquella que es producida por la contabilidad, indispensable para la administración y el desarrollo de las empresas y por lo tanto es procesada y concentrada para uso de la gerencia y personas que laboren en la misma.*

*La necesidad de esta información hace que se produzca los estados financieros. Por lo que entenderemos a la información financiera por un conjunto integrado de estados financieros y notas, para expresar cual es la situación financiera, resultado de operaciones y cambios en la situación financiera de una empresa en particular.*

*La importancia de esta información radica en que, los analistas mediante el uso de la misma, puedan formular sus conclusiones sobre el desempeño financiero de la empresa. Con el uso de esta información y otros elementos de juicio se podrá evaluar el futuro de la empresa y formular decisiones tomadas de carácter económico sobre la misma.*

*Los estados financieros básicos de una empresa proporcionaran al analista información sobre la situación financiera de la empresa en cierta fecha y los resultados de sus operaciones y cambios en su situación financiera por el periodo contable terminado en cierta fecha. Por lo tanto y en base a conocimientos técnicos que se debe tener, el analista podrá estar en la capacidad de formular juicios sobre:*

*El nivel de rentabilidad de una empresa;*

*La posición financiera, que incluye su solvencia y liquidez, con esto se hace referencia a la capacidad de la empresa para satisfacer las obligaciones financieras, a consecuencia del endeudamiento, hasta su vencimiento;*

*La capacidad financiera de crecimiento; y*

*El flujo de fondos.*

*Es así, que esta información dentro del análisis de Precios de Transferencia es básica e indispensable. Este tipo de información será principalmente recopilada para la empresa local, siendo sobre la cual se evalúe y emitan juicios.*

*A continuación se mencionan los indicadores de rentabilidad más empleados:*

*Retorno sobre la inversión o activos, mejor conocido como ROA. Mediante este indicador se podrá medir la rentabilidad económica de una empresa.*

*Diferentes márgenes como: Margen bruto y Margen Operativo. Ambos miden los beneficios obtenidos por cada unidad monetaria vendida, siendo que el primero lo hace sin considerar los gastos generales de administración y ventas.*

*Retorno sobre el capital empleado, conocido como ROE. Mide la rentabilidad financiera o de los fondos propios de la empresa.*

*El margen de uso sobre sus costos y gastos totales, conocido como MOTC.*

*La información financiera dada su naturaleza puede ser encontrada en distintas fuentes, algunas mencionamos a continuación:*

*Internas.*

*El Informe de cumplimiento Tributario (ICT), en su parte referente al informe de auditores externos por un ejercicio fiscal determinado;*

*Balances publicados por instituciones gubernamentales oficiales, como lo son: la Superintendencia de Bancos y Seguros;*

Externas.

*Para el caso de empresas internacionales se puede acudir a la página del SEC y verificar la existencia del reporte anual o financiero (10K, 20F, otros).*

*Otras fuentes pueden ser organismos internacionales de control que mantengan información legal y pública.*

*En el caso de las partes relacionadas sería requerido principalmente reportes anuales y estados financieros expuestos en páginas oficiales o del SEC. Para el caso de la empresa local sería necesario el obtener y revisar el Informe de Cumplimiento Tributario (%CT) para obtener información sobre la existencia de operaciones con partes relacionadas y el control accionario que puede ejercer una empresa del exterior; y el informe de auditores externos y sus notas.*

**4.2.4 REVISIÓN FUNCIONAL.**

*En las relaciones comerciales que puede haber entre dos partes relacionadas, existen factores importantes que generalmente reflejan las funciones que cada empresa realiza. Por lo tanto al momento de determinar si las operaciones con relacionadas y no relacionadas son comparables; se base esta comparación en un análisis funcional, el cual tiene como fin principal el identificar y comparar las actividades económicas importantes y las responsabilidades asumidas por al empresa analizada y los comparables.*

*Por lo mencionado radica la importancia de que el análisis funcional presentado dentro del Informe Integral de Precios de Transferencia proporcione la información necesaria a fin de poder realizar el análisis al momento de investigar*

sobre su comparabilidad; así como también sobre su posición en el ámbito grupal y que ventajas pueden ofrecer con sus actividades en el ámbito local.

Salvo el caso que el analista considerase necesario efectuar una revisión a profundidad de las funciones, activos y riesgos del sujeto pasivo, en la fase previa será orientado a analizar lo expresado en el Informe de Precios de Transferencia y la documentación soporte que se pueda tener sobre la misma.

#### **4.2.5 REVISIÓN SECTORIAL O DE MERCADO.**

El análisis de la industria permitirá establecer la base para la comprensión de las condiciones y los riesgos económicos subyacentes de las operaciones del Grupo, el contribuyente y otras partes relacionadas. Este análisis es importante para poder determinar factores económicos que pueden afectar las transacciones ínter compañía; el determinar más exactamente los bienes intangibles pertinentes a la industria; y el poder determinar potenciales transacciones no controladas comparables que pueden ser útiles para proporcionar la base para una medición confiable de un resultado a valor de mercado. El análisis del sector estará concentrado en la industria en la cual el contribuyente realiza sus operaciones tanto en ámbito global como local.

La realización de este análisis podrá orientarse en contrastar lo expuesto por el contribuyente en su Informe de Precios de Transferencia o efectuar un análisis del sector en el cual el sujeto pasivo efectúa sus actividades.

#### **4.2.6 REVISIÓN ECONÓMICA.**

El análisis económico permitirá establecer mediante la aplicación de un método si las operaciones realizadas por el contribuyente con sus partes relacionadas cumplen o no con el principio de plena competencia. Este análisis

*será el fin principal del Informe de Precios de Transferencia y consecuencia de todos los análisis anteriormente realizados, su importancia radica en poder determinar factores financieros necesarios para el análisis de las transacciones ínter compañía y poder determinar potenciales transacciones no controladas comparables que pueden ser útiles para proporcionar la base para una medición confiable de un resultado a valor de mercado. El análisis económico estará concentrado las operaciones realizadas por el contribuyente y que las mismas cumplan o no con el principio de plena competencia.*

#### **4.3 PROCEDIMIENTO DE ANÁLISIS DE DETERMINACIÓN.**

##### **4.3.1 ANÁLISIS ECONÓMICO.**

*A continuación se hace referencia inicialmente a lo concerniente al análisis económico, debido a que se entiende a que sí inicialmente se detecta que la aplicación de método en particular por parte del sujeto pasivo en la probanza de una operación, no está adecuada o correcta, se enfocarán los esfuerzos en refutar el método y determinar cual sería la metodología más adecuada. Siendo así, nos enfocamos primero en la revisión del análisis económico en el que se podrá definir si es factible por ejemplo aplicar un CUP y no el TNMM, por lo tanto, no será necesario la realización de un análisis funcional exhaustivo y profundo.*

*Un adecuado análisis económico es crucial para la documentación de los Precios de Transferencia de una empresa en particular; dado que estos actúan como prueba de que los precios fueron definidos razonablemente.*

*La construcción de información financiera sobre precios de transferencia (P&G y balance general), requiere que se hagan ciertos juicios concernientes a la manera de asignación y otros aspectos. Primero se deberá ver la posibilidad de*



que los productos estén agrupados o segmentados (cadena de producción o línea de negocio) y los resultados financieros también lo estén para cada agrupación.

Una vez identificado las posibles agrupaciones o segmentos de productos de una empresa, se deberá ver la posibilidad de asignar las ventas, costos y gastos generales en base a cada cuenta del estado de pérdidas y ganancias. Las asignaciones hechas por la empresa deberán ser hechas mediante el empleo de un método razonable.

En lo posible se deberá constatar que el método de asignación que haya sido escogido busque primero hacer asignaciones directas donde los gastos puedan ser definitivamente y con exactitud determinados a una línea específica de productos. Cabe mencionar que puede existir asignación indirecta de costos los cuales también deberán mostrar una razonabilidad en su asignación a un grupo o línea de productos.

Usualmente el objetivo que se busca con la realización de estas segmentaciones es producir cuentas de resultados que reflejen los resultados que obtendrían las empresas en caso de que esa agrupación de producto (línea de negocio) fuese la única con la que opere. Para soportar lo mencionado, también está que el tener información financiera segmentada por una línea de negocio, al momento de realizar una comparabilidad esta se puede realizar con los resultados obtenidos por aquellas empresas independientes que manejan solamente ese tipo de negocio. Esto también aplica para las cuentas de balance general.

Cabe resaltar que no siempre puede ser obtenida la información por cada agrupación ya sea por que la naturaleza del producto no lo permite o porque la asignación de cuentas resultaría difícil y distorsionaría la realidad económica de la

empresa, en estos casos se tomará la opción de utilizar la información financiera global obtenidas por la empresa.

*Dada la información obtenida, los comparables definidos y los datos financieros recopilados, se dispondrá a analizar que método para aplicar el principio de plena competencia es el más apto para una transacción con partes relacionadas en particular.*

#### **4.3.2 BÚSQUEDA DE COMPARABLES.**

*Una vez que se ha definido que estructura de precios ha sido utilizada por la empresa analizada y su relación con el grupo empresarial al cual pertenece; se deberá calcular los precios de plena competencia; por lo cual será necesario efectuar una búsqueda de comparables, los mismos que serán por transacciones comparables donde la empresa deberá definir objetivamente una base clara para determinar que sus precios de transferencia se encuentran adecuadamente fijados o pactados, para lo cual se hará uso de los métodos para aplicar el principio de plena competencia contemplados dentro de la normativa ecuatoriana, los mismos que son compatibles a los expuestos en las Directrices de la OCDE, y que se los expone posteriormente.*

##### *Identificación de los comparables apropiados.*

*Es de suma importancia el tener presente el objetivo de la realización de una búsqueda de información comparativa. Un comparable puede ser usado para soportar la validez de los términos dados en una transacción. La realización de una búsqueda de comparables puede ser efectuada para identificar lo siguiente: i) precios para aplicar el método del precio comparable no controlado; ii) márgenes brutos para ser usados en la aplicación del método precio de reventa; iii) subidas*

en el costo para la aplicación del método del costo adicionado; y iv) cualquier otra información requerida para la aplicación o soportes de los otros métodos para aplicar el principio de plena competencia.

Existen varias fuentes por las cuales los comparables pueden ser identificados. Estos suelen estar enfocados en dos grupos o categorías: a) los identificados internamente en el grupo; y b) los identificados en fuente externa, que contiene información de transacciones no realizadas por empresas del grupo.

a. Comparables Internos.

Es importante resaltar que se debe hacer un análisis exhaustivo sobre las transacciones realizadas por la empresa sujeta de análisis y de sus partes relacionadas con el fin de averiguar la existencia de operaciones efectuadas con terceros. Existen motivos que sustentan el porque es mejor el uso de un comparable interno a un comparable externo, los cuales se mencionan a continuación:

El comparable interno encajará con mayor probabilidad a la transacción controlada dado que esta también se da dentro del mismo contexto de negocio del grupo empresarial;

Hay más información sobre la situación comparable, sobre la cual se tendrá una mayor disponibilidad;

El uso solo de un comparable interno, podría ser suficiente para defender una transacción bajo revisión, caso contrario que si fuese un comparable externo se requeriría una base más amplia para soportar la transacción.

*Para definir la existencia de este tipo de transacciones comparativas es necesario repasar a fondo el negocio de la empresa analizada y del grupo.*

*Para este tipo de comparables pueden apreciar los siguientes riesgos:*

*Principalmente la falta de comparables internos, usualmente las partes relacionadas efectúan sus operaciones con empresas del mismo grupo, imposibilitando de esta manera la existencia de este tipo de comparables;*

*Existen casos en que hay comparables internos pero sin embargo por las características que presentan no podrían ser empleadas para una comparación con una operación entre partes relacionadas. Estas características podrían diferir principalmente en volumen, condiciones contractuales, aspectos cualitativos de productos, entre otras;*

*Adicionalmente también puede darse el uso o manipulación de la información, a fin de que el comparable interno responda beneficiosamente a un análisis de comparabilidad, dando resultados favorables a la operación entre parte relacionadas.*

**b. Comparables Externos.**

*La información sobre transacciones realizadas por entidades independientes puede ser difícil de obtener y el grado de disponibilidad puede variar de un país a otro. Las principales fuentes para la obtención de este tipo de transacciones pueden ser:*

*Fuentes de gobierno y entidades reguladoras, archivos públicos estatutarios y publicaciones de departamentos o entidades comerciales del gobierno (Banco Central del Ecuador, Ministerios, Organizaciones y entidades de control como la Superintendencia de Bancos; otras);*

*Bases de datos comerciales;*

*Asociaciones sectoriales o industriales; y*

*Conocimiento de empleados.*

*Existen varias fuentes de información que permiten conducir una búsqueda de transacciones comparables; se puede mencionar que entre las más importantes está el obtenido por personal operativo, de quién conoce la industria y las características de los competidores; así como también generalmente suele proporcionar fuentes de información valiosas sobre competidores y transacciones potencialmente comparables.*

*Hay que dar también gran importancia a las asociaciones u organizaciones comerciales e investigativas, dado que estos suelen tener publicaciones de diarios informativos u otros documentos que pueden ser de gran utilidad. Adicionalmente también efectúan investigaciones y estudios de mercado, se apoyan en expertos del mercado o industria lo cual bien puede ofrecer una buena fuente de información.*

*Adicionalmente es de gran utilidad el uso de bases de datos (online) las cuales puede facilitar la identificación de potenciales comparables, así como también el obtener la información financiera de estos. Sin embargo en cuanto sea necesario se puede consultar algunas otras fuentes de información de negocios.*

*En la actualidad se va incrementando la accesibilidad de manera fácil a la información, motivado principalmente por los avances tecnológicos. Hoy en día se tiene grandes cantidades de información almacenada en CD . Room y DVD; ejemplo de esto está Amadeus, Compustat - Standar&Poor's, entre otros, que*

*proveen información sobre empresas europeas, estado unidenses, americanas, etc.*

*Adicionalmente los analistas tienen acceso a información de dominio público que se encuentra expuesta en internet sobre información de empresas individuales o de proveedores que ofrecen el acceso de bases de datos mediante el pago del producto. A continuación se menciona algunos ejemplos de bases de datos que pueden ser utilizadas para identificar información sobre comparables:*

*La búsqueda de comparables así como también la realización de ajustes a dichos comparables, puede convertirse más en un arte que una ciencia, ya que la información recolectada rara vez será perfecta por lo que se deberá exponer algunos juicios durante el desarrollo del análisis.*

*Por tal motivo lo importante está en probar la razonabilidad de los resultados obtenidos y posteriormente determinar los precios de transferencia apropiados. La probanza de la razonabilidad estará basada en un análisis financiero de los resultados obtenidos en la aplicación de la información comparativa.*

*Los riesgos que se pueden apreciar en los presentes comparables son:*

*Algunas empresas dada la naturaleza de su negocio, es difícil encontrar comparables externos, aún en bases de datos; ya que sus funciones, riesgos e intangibles pueden ser muy distintos a los que una empresa de ese mismo mercado podrían asumir*

*Pocos comparables. Existe la posibilidad de que haya comparables pero sin embargo estos no son muy representativos.*

*Siempre será un gran riesgo el tener una muestra sin muchos comparables, ya que uno o más pueden ser cuestionados y no aceptados como comparables a la empresa sujeta de análisis.*

#### **4.3.3 ANÁLISIS DE COMPARABILIDAD.**

*La comparabilidad a efectuarse se basará en que no deberán existir diferencias significativas que influyan de manera material en la determinación del precio en un bien o servicio, o que sea posible la realización de estimaciones precisas mediante las cuales se puedan explicar dichas diferencias. Con esto se quiere decir que las características que presentan las transacciones o las partes vinculadas de un grupo que podrían influir en las condiciones de los tratados comerciales, deberían ser comparables. El análisis de comparabilidad para cualquier empresa radica del un análisis funcional profundo tanto a la empresa investigada como a la comparable.*

*Los precios de transferencia de una transacción se deberán determinar comparándolas con transacciones similares entre partes independientes.*

*Conforme lo que expresa la normativa vigente, las operaciones serán comparables cuando no existen diferencias entre las características económicas relevantes de éstas, que afecten de manera significativa el precio o valor de la contraprestación o margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos para su determinación, y en caso de existir diferencias, que su efecto pueda eliminarse mediante ajustes técnicos razonables.*

*De acuerdo a la normativa ecuatoriana para determinar si las operaciones son comparables o si existen diferencias significativas, se deberá tomar en cuenta*

y dependiendo del método de aplicación del principio de plena competencia seleccionado, los siguientes elementos de las operaciones:

*En caso de la transferencia de bienes tangibles, las características físicas de los mismos, sus cualidades y su fiabilidad, así como su disponibilidad y el volumen de la oferta;*

*En el caso de prestación de servicios, elementos tales como la naturaleza del servicio, y si el servicio involucra o no una experiencia o conocimiento técnico;*

*En el caso de que se conceda la explotación o se transmita un bien intangible, la forma de la operación, tal como la concesión de una licencia o su venta; el tipo de activo, sea patente, marca, know-how, entre otros; la duración y el grado de protección y los beneficios previstos derivados de la utilización del activo en cuestión;*

*En caso de enajenación de acciones, el capital contable actualizado de la sociedad emisora, el patrimonio, el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados o la cotización bursátil registrada en la última transacción cumplida con estas acciones;*

*En caso de operaciones de financiamiento, el monto del principal, plazo, garantías, solvencia del deudor, tasa de interés y la esencia económica de la operación antes que su forma.*

*El análisis de las funciones o actividades desempeñadas, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, por partes relacionadas en operaciones vinculadas y por partes independientes en operaciones no vinculadas.*



*Los términos contractuales o no, con los que realmente se cumplen las transacciones entre partes relacionadas e independientes.*

*Las circunstancias económicas o de mercado, tales como ubicación geográfica, tamaño del mercado, nivel del mercado, al por mayor o al detal, nivel de la competencia en el mercado, posición competitiva de compradores y vendedores, la disponibilidad de bienes y servicios sustitutos, los niveles de la oferta y la demanda en el mercado, poder de compra de los consumidores, reglamentos gubernamentales, costos de producción, costo de transportación y la fecha de la operación.*

*Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado, entre otras.*

#### **4.3.4 SELECCIÓN DEL MÉTODO.**

*La selección del método se enfoca principalmente en que, para verificar si una operación con partes relacionadas responde o no al principio de plena competencia se deberá seleccionar el método más apto para el efecto. Por lo cual será necesario a) un análisis de método por método para determinar cual compatibiliza con el giro del negocio, estructura empresarial o comercial; b) contar con la mejor calidad y cantidad de información disponible para la adecuada aplicación y justificación; c) tener consideraciones sobre el grado de comparabilidad entre las partes, operaciones y funciones; d) aplicar el método que requiera el menor nivel de ajustes a fin de eliminar las diferencias existentes entre los hechos y situaciones comparables; y e) sustentar los motivos de aceptación o rechazado de un método específico; es decir se deberá ir viendo método por método y descartándolo.*

En esta parte será necesario señalar, en caso de que aplique, la existencia de comparables internos o externos disponibles.

A continuación en el siguiente cuadro se detallan a manera general los criterios que pueden ser aplicados o considerados para aceptar o rechazar un método. Cabe resaltar que la metodología de cada método será mencionada de manera amplia más adelante en la aplicación del método más apropiado.

**Cuadro No.1 Métodos y su Aplicabilidad**

MÉTODO	NIVEL DE COMPARACIÓN	APLICABILIDAD	NO ES APLICABLE	REQUISITOS
Precio comparable no controlado	Precio	Transacciones de bienes intangibles, commodities, préstamos y financiamiento.	Operaciones referentes a la cesión definitiva o en uso de intangibles valiosos, intangibles de bajo valor o productos que no son comparables.	Operaciones idénticas efectuadas por partes independientes o con diferencias no influyentes en el precio.
Precio reventa	Margen bruto	Actividades de distribución	Actividades de manufactura y prestación de servicios.	Precio de mercado, revendido a un tercero sin añadirle valor. Debe existir una revisión cuidadosa de la clasificación de costos y gastos.
Costo adicionado	Margen bruto	Actividades de manufactura y prestación de servicios.	Distribución y uso de intangibles valioso.	Asignación de los beneficios brutos de la operación. Debe existir una revisión cuidadosa de la clasificación de costos y gastos.
Distribución de utilidades	Utilidad neta	Operaciones de productos que involucren servicios interrelacionados.	Cuando se puede analizar individualmente las operaciones o uso de intangibles valiosos.	Conocer los costos y beneficios atribuibles a cada parte interviniente.
Distribución residual de utilidades	Utilidad neta	Operaciones de productos que involucren servicios interrelacionados y que existan intangibles valiosos utilizados por las partes	Cuando se puede analizar individualmente las operaciones.	Conocer los costos y beneficios atribuibles a cada parte interviniente.

Márgenes transaccionales de la utilidad operacional	Utilidad neta	Prestación de servicios (no financieros), transferencia de bienes sean terminados o no. En este método no se puede identificar márgenes brutos.	Existen intangibles valiosos.	Se debe seleccionar un indicador de rentabilidad, análisis de comparabilidad de funciones, no presente mayor exigencia que los otros métodos.
---	---------------	---	-------------------------------	---

**Fuente:** Seminario Precios de Transferencia  
**Elaboración:** Autor

#### 4.3.5 APLICACIÓN DEL MÉTODO MÁS APROPIADO.

Al momento de analizar que un determinado método ha sido el más apropiado para evaluar los precios o márgenes de utilidad obtenidos por el contribuyente en sus funciones principales del desarrollo de ciertas operaciones ínter compañía, se deberá definir en base al método seleccionado la metodología a aplicar.

En este punto se deberá mencionar cual es el método a aplicar, que tipo de comparables se va emplear o si es necesario el uso de bases de datos y la respectiva justificación del uso de las mismas. Adicionalmente deberá mencionarse cual va a ser la información financiera empleada, la misma que deberá estar expuesta en el contenido del informe de precios de transferencia generalmente como anexo.

A continuación se enunciará la metodología generalmente aplicada para cada uno de los métodos utilizados para comprobar que una operación con parte relacionada cumpla o no con el principio de plena competencia.

Los métodos son clasificados en métodos basados en la transacción (o tradicionales) y métodos basados en el beneficio (o no tradicionales).

Los métodos propuestos basados en la transacción son:

- El método de precio de operaciones comparables entre empresas independientes (comparable uncontrolled price method, CUP).
- El método del precio de reventa (resale price method, RPM).
- El método del coste o costo incrementado (cost plus method, CPM).

Los métodos propuestos basados en la determinación del beneficio son:

- El método del reparto del beneficio de la transacción (transaction profit splits method, TPSM).
- El método del margen neto de la transacción (transactional net margin method, TNMM).

No existe un método único aplicable a todas las situaciones posibles, y el uso de cualquier método específico no debe ser desaprobado ~~per se~~, a menos que se considere que exista otro que resulte mas ~~apropiado~~ para satisfacer el principio de arm's length, prefiriendo siempre aquel en que exista un mayor grado de similitud y una relación más directa a la transacción.

### **1) Método del Precio Comparable No Controlado.**

El Precio comparable no controlado (CUP) es por definición el método que compara el precio que se aplica para bienes que se transfieren o servicios que se prestan en una transacción controlada con el precio que se aplica para bienes que se transfieren o servicios que se prestan en una transacción no controlada comparable, en circunstancias similares.

*Para la idónea aplicación de este método, se deben cumplir dos premisas:*

- *Que ninguna de las diferencias entre las transacciones o entre las empresas comparadas puedan afectar materialmente el precio convenido en un mercado abierto;*
- *Que de existir dichas diferencias, se puedan realizar ajustes razonables y confiables que eliminen los efectos que esas diferencias tienen sobre el precio*

*En resumen: **Dos operaciones serán comparables cuando no existan diferencias entre ellas o cuando existiendo, se conoce la incidencia de estas en el precio y por lo tanto se puedan ajustar.***

*La confianza relativa en la aplicación del este método (como de cualquiera de los otros) está condicionada por el alcance, la precisión y la fiabilidad con que puedan realizarse los ajustes para lograr la comparabilidad.*

*Este método resulta ideal, cuando una empresa independiente vende el mismo producto que se vende entre dos empresas asociadas (concepto de comparable externo), o cuando la misma empresa controlada vende un igual producto a dos empresas, siendo una de ellas vinculada y la otra independiente (concepto de comparable interno).*

*Es por otra parte el que encuentra mayores dificultades de aplicación, por la imposibilidad de encontrar información en ciertos casos de los precios de los comparables adecuados, o por no existir propiamente un mercado sobre las transacciones efectuadas, en el caso de que las mismas se verifiquen únicamente entre entidades vinculadas.*

*Para la utilización del método CUP deben existir semejanzas entre los productos o servicios que se van a comparar. Entre otras, las características que se deben evaluar son:*

- *Calidad del producto: Consistencia (ejemplo: metales preciosos, minerales, etc.), duración (ejemplo: bienes perdurables).*
- *Condiciones contractuales: la garantía del producto, volumen de ventas, modalidades de créditos, políticas de recambio, modalidad de envíos, cláusulas legales específicas, momento en que pasa a ser propiedad del cliente*
- *Nivel de Mercado: Mayorista, minorista y otras cláusulas de distribución, segmento de consumo al que va dirigido (ejemplo: artículos suntuarios), grado de desarrollo del país consumidor.*
- *Días de transacción.*
- *Intangibles asociados a la venta (ejemplo: dos relojes dan la misma hora, pero no se puede comparar uno que no tenga marca con otro de los denominados de alta gama).*
- *Riesgo de cambio monetario.*

#### ***Ventajas en la aplicación del CUP***

- *Su mayor ventaja es que es el más aceptado por las legislaciones impositivas mundiales. Se focaliza la comparación en los productos o servicios negociados y no en las funciones desarrolladas (aunque ello no implica que no deban ser consideradas).*

### **Desventajas en su aplicación**

- *La dificultad que supone encontrar una transacción no controlada comparable que no exhiba diferencias con efectos sobre el precio.*
- *Es irrealizable en el caso de un bien con tecnología propia y con una marca que lo identifica mundialmente ya que no existen comparables validos por mas que en el mercado se encuentren productos similares.*
- *Resulta difícil chequear si la información proporcionada por los competidores resulta fidedigna.*
- *Por sus características, no es un método fácil de conciliar con los objetivos de las empresas. Por ejemplo, a veces se establecen políticas que incluyen vender un producto dentro de una línea que no da ganancias, solo a los efectos de presentar una gama de productos completos, para no permitir que un competidor ocupe ese espacio.*

### **Ejercicio práctico**

*Se pretende validar las ventas de bolígrafos realizados por una fábrica local a sujetos vinculados del exterior. Se trata de los tradicionales y económicos bolígrafos de plástico, que se venden de forma masiva.*

*Para el análisis, lo primero que se descartó es la existencia de comparables internos ya la testeada sólo comercializa con empresas del grupo. Tampoco opera en el mercado local.*

*Pudo detectarse otra fábrica que produce y exporta productos similares a sujetos independientes. No obstante, mientras que la empresa bajo análisis solo vende bolígrafos azules y la otra sólo fabrica bolígrafos negros. Realizado el análisis de mercado, se determinó que esa diferencia no afectaba el precio.*

*Asimismo, se detectó otra cuestión con incidencia en el precio: el bolígrafo de la empresa comparable era vendido en una bolsa de nylon, mientras que el de la empresa testeada no.*

*Como se pudo determinar el valor de dicho envoltorio, se dedujo del precio esa incidencia, obteniéndose de esta manera un precio comparable no controlado para la comparación.*

## **2) Método del Precio de Reventa.**

*El método de precio de reventa (Resale Price Method, RPM), es utilizado para determinar el valor de mercado de un bien adquirido a un sujeto vinculado que es vendido a un sujeto independiente.*

*Se basa en la premisa de que en una economía abierta, la remuneración por el ejercicio de funciones similares en actividades diferentes tienden a igualarse, de lo que se desprende que si dos revendedores venden productos similares, asumiendo riesgos análogos e involucrando activos parejos, pretenderán recibir a cambio una rentabilidad equivalente.*

*En este caso, lo que se compara no es el precio de los productos, sino las utilidades brutas obtenidas en la enajenación de los bienes. Se parte del valor al cual los bienes fueron enajenados a sujetos independientes (y por lo tanto bajo condiciones de libre competencia). El método propone restar a ese valor una utilidad de mercado para determinar finalmente un precio de adquisición arm's length.*



**En síntesis:**

**Precio de Reventa. (1-% de Utilidad Bruta de mercado)= Precio Comparable siendo: % de Utilidad Bruta = Utilidad Bruta/ Ventas**

*El margen de utilidad de mercado calculado sobre el precio de reventa representa la cantidad a partir de la cual un revendedor independiente buscaría cubrir sus costos y otros gastos operativos y obtener un beneficio razonable tomando en cuenta las operaciones realizadas, los activos utilizados y los riesgos asumidos.*

*Se reitera que este método es apto para determinar el precio de compra de un bien a una parte relacionada (importaciones), que posteriormente se vende a terceros.*

*En general es usado para empresas distribuidoras que revenden los productos sin adicionarles partes o alterarlo físicamente. Mientras menos modificaciones sufra el producto, más confiable resultará el método.*

*Asimismo, caben en este caso las mismas consideraciones expuestas para el CUP respecto del deber de analizar la existencia de diferencias que incidan sobre el margen y, en tal caso, la necesidad de que las mismas sean ajustadas.*

**RPM=El precio de una empresa relacionada cuando le vende a un sujeto independiente, al cual se le reduce un margen bruto de mercado para cubrir los costos y la ganancia del revendedor, y así obtener un valor armB length para las compras realizadas a sujetos vinculados.**

***Ventajas en su utilización:***

- *Las diferencias entre los productos son menos relevantes para el análisis (dos productos de los denominados electrodomésticos pequeños pueden ser comparados, sin que sea necesario que resulten sustitutos, ej: tostadoras y licuadoras).*
- *Por lo expuesto en el punto anterior, por lo general requiere menos ajustes que el método CUP.*
- *Es el más apropiado para la reventa de bienes.*

***Desventaja en su utilización:***

- *Si bien no cobra mayor importancia las diferencias entre los productos, no podrá ser usado cuando el análisis involucre algún bien que contenga intangibles valiosos (aunque dos revendedores vendan reproductores de DVD, si uno de ellos es de una marca reconocida mundialmente en el mercado, y posee una tecnología de vanguardia, seguramente querrá obtener una utilidad superior, aunque las tareas y funciones desarrolladas sean las mismas).*
- *Resulta muy sensible a los grados de actividad desplegados por las partes comparadas, como por ejemplo las diferencias que pueden surgir entre dos revendedores, donde uno solo redistribuye los bienes, y el segundo se ocupa de la publicidad y promoción del producto (si bien los gastos de comercialización se encuentran por debajo de la utilidad bruta, es razonable pensar que este último requerirá de una rentabilidad mayor para hacerle frente a este tipo de erogaciones).*

- No puede ser usado cuando se detecten diferencias en las practicas contables que no puedan ser subsanadas con exactitud a través de ajustes fiables de comparabilidad.

### **Ejercicio practico**

La empresa "XXX SA", es la sucursal local del grupo internacional "XXX Group", quien produce tela de algodón para la confección de camisas.

A fin de desarrollar su actividad (la distribución de telas al por mayor), XXX SA importa dichas telas de algodón terminadas desde su casa matriz y las revende en su propio mercado a empresas independientes.

A continuación veremos una operación realizada por la firma:

CONCEPTO	IMPORTE
Ventas (precio de las telas)	100
Costo (importación)	40
Utilidad bruta	60
Margen bruto / ventas	60%

Por lo tanto, se observa que la firma importa las telas de algodón desde su casa matriz a \$ 40, y la revende a terceros a \$ 100, obteniendo un margen bruto sobre ventas por dicha operación del 60%.

Por tratarse de operaciones entre empresas vinculadas resulta necesario constatar que la importación ha sido efectuada a valores de mercado.

Luego de analizar todos los métodos por los cuales debe justificar sus precios de transferencia, la firma entiende que el mejor método que se ajusta a la realidad económica de sus operaciones es el "Método del precio de reventa".

En base al estudio de funciones efectuado, y relevados los riesgos asumidos y activos utilizados se seleccionaron las siguientes empresas

independientes para la comparación: Textil 1, Textil 2 y Textil 3 que también comercializan telas de algodón para la confección de prendas de vestir, aunque no se trate especialmente de aquellas utilizadas para camisas.

Es importante advertir que tanto los algodones comercializados por la empresa testada, como los de sus comparables, no poseen marca que los distinga, ni ningún proceso especial involucrado en su confección que hagan suponer una distinción especial.

Las operaciones de las empresas seleccionadas como comparables se muestran en el siguiente cuadro:

Rubro	Textil1	Textil2	Textil3
Ventas	120	80	110
Costo de ventas	80	40	70
Utilidad Bruta	40	40	40
% Margen bruto / ventas	66%	50%	57%

En vista de los resultados obtenidos, se puede observar que el rango de márgenes brutos de plena competencia va desde el 50% hasta el 66%, con lo cual se entiende que las operaciones efectuadas por la empresa bajo análisis cumple con el principio arm's length.

### **3) Método del Costo Adicionado.**

El método del costo adicionado (Cost Plus Method, CPM) es utilizado para determinar el valor de mercado de bienes que son transferidos a empresas vinculadas.

**En resumen el método se basa en:**

**CPM = Los costos de producción de una relacionada, más el margen de utilidad que obtendría un independiente.**

A los costos en los que incurre el proveedor (testado) de los bienes, servicios o derechos, en una transacción vinculada por la propiedad transferida o los servicios prestados a una parte vinculada, se le adiciona un margen de utilidad arm's length, de acuerdo a las funciones efectuadas y a las condiciones del mercado.

**En síntesis:**

Como se consignó, este método se utiliza para productores de bienes y servicios que realizan ventas (exportaciones) a partes relacionadas tomando como base el costo de producción de la empresa controlada, adicionándole un margen bruto de mercado, que debería equivaler al precio de venta que se hubiese pactado en una operación entre independientes.

La información necesaria respecto al margen buscado, puede obtenerse del margen obtenido por la propia empresa u otras empresas del grupo (concepto de comparable interno), o buscar el margen obtenido por terceros en operaciones no controladas comparables (concepto de comparable externo).

**Costo (1 + % de Utilidad Bruta de mercado) = Precio Comparable siendo: % de Utilidad Bruta= Utilidad Bruta/Costo de Venta**

También aquí resultan aplicables las mismas consideraciones expuestas para el CUP respecto del deber de analizar la existencia de diferencias que

incidan sobre el margen y, en tal caso, la necesidad de que las mismas sean ajustadas.

Con relación al referido margen de utilidad de mercado, denominado "mark-up", el mismo representa el porcentaje que un independiente (o la propia testada) pretendería obtener en transacciones con partes no relacionadas.

Asimismo, por sus especiales características, este método no podrá ser utilizado cuando el productor del bien o el prestador del servicio, han desarrollado intangibles propios.

Para la utilización del método CPM se deben analizar los costos de producción.

Los factores a tener en cuenta, entre otros, son:

- Estructura general de costo: Costos fijos y amortizaciones- Vida útil de las plantas y equipos. Las diferencias en los niveles y tipos de gastos de producción y otros gastos, incluyéndose los gastos de financiación relacionados con las funciones desempeñadas y los riesgos asumidos.
- Experiencia en el negocio: Fase de inicio (Start-up) o de madurez de la compañía.
- Eficiencia gerencial: Política de ventas, esquema de compensación de venta.
- La consistencia entre las contabilidades utilizadas por las empresas comparadas, dado que pueden existir diferencias respecto a las exposiciones de los costos y gastos que desvirtúen los resultados obtenidos.

#### **Ventajas**

- Como se comentó en el caso del método del precio de reventa, se requieren menos ajustes para explicar diferencias en los bienes que en el precio de

*mercado no controlado (CUP), priorizando otros factores de comparabilidad, que pudieran tener un efecto más relevante sobre el margen incremental del costo que el que tienen sobre el precio.*

- *Es el más adecuado para justipreciar bienes tangibles.*
- *Es menos dependiente de las características de los bienes y se basa principalmente en las funciones de las partes en las transacciones.*

#### **Desventajas**

- *Es difícil la determinación cuando existen diferencias contables relacionadas con la exposición y composición de los costos, que por su complejidad no puedan ser subsanadas a través de ajustes.*
- *No resulta de fácil aplicación en aquellos casos en que el productor asume riesgos significativos.*

#### **Ejercicio práctico**

*La empresa "YYY SA", es un productor doméstico de dispositivos electrónicos para el mercado de la telefonía celular y vende sus productos a su sucursal extranjera "YYY limited.*

*CHIP1, CHIP2 y CHIP3 también producen los mismos dispositivos y se los venden a compradores extranjeros no relacionados.*

*Estas empresas resultan comparables en base al estudio de funciones efectuado, y relevados los riesgos asumidos y activos utilizados.*

*A continuación veremos una operación realizada por la firma:*

CONCEPTO	IMPORTE
Ventas (precio de los dispositivos)	210
Costo	200
Utilidad bruta	10
Margen bruto / costos	5%

Por lo tanto, vemos que la firma vende por \$ 210, y su costo es \$ 200, obteniendo un margen bruto sobre costos por dicha operación del 5%.

Por tratarse de operaciones entre empresas vinculadas la firma debe verificar que sus ventas se hayan efectuado a valores arm's length.

Luego de analizar todos los métodos por los cuales debe justificar sus precios de transferencia, la firma entiende que el mejor método que se ajusta a la realidad económica de sus operaciones es el "Método del costo adicionado+.

Ninguno de los bienes en cuestión posee un intangible valioso incorporado.

Las empresas CHIP1 y CHIP3, incluyen en sus costos de fabricación los relacionados con la administración de la planta, mientras que YYY S.A. y CHIP2 los tienen contabilizados en sus gastos de explotación.

Las operaciones de las empresas seleccionadas como comparables se muestran en el siguiente cuadro:

Rubro	CHIP1	CHIP2	CHIP3
Ventas	200	200	200
Costo de ventas	190	185	180
Utilidad Bruta	10	15	20
Ajustes a la comparabilidad			
Gs. De Administración	+10		+10
Utilidad Ajustada	20	15	30
% Margen bruto / costo	11%	8 %	18 %



*En vista de los resultados obtenidos, se puede observar que el rango de márgenes brutos de plena competencia va desde el 8% hasta el 18%, con lo cual se entiende que las operaciones efectuadas por la empresa se encuentran por debajo de la rentabilidad esperada comparable, y seguramente la administración tributaria de su país le exigirá la corrección fiscal de la utilidad.*

#### **4) Método de División de Beneficios.**

*Recordemos que los métodos no tradicionales comparan las utilidades netas de las empresas.*

*En determinados casos las transacciones realizadas entre las empresas vinculadas pueden encontrarse muy relacionadas, tornando poco factible evaluar las mismas en forma separada.*

*Cuando esta circunstancia ocurre es posible aplicar el método de división de beneficios (Profit split method).*

*ESTE MÉTODO CONSISTE EN DETERMINAR LA UTILIDAD OPERATIVA OBTENIDA POR TODO EL GRUPO EN TRANSACCIONES EN LAS CUALES INTERVIENEN EMPRESAS VINCULADAS Y DISTRIBUIR DICHO RESULTADO ENTRE AQUELLAS PARTES EN FUNCIÓN A UN INDICADOR APROPIADO.*

*Se apunta a establecer un procedimiento para atribuir resultados similares al que hubiesen adoptado en la misma operación empresas independientes. Es*

*decir, se dejan de lado posibles condiciones especiales o impuestas que hubieran podido existir en las transacciones realizadas entre empresas vinculadas.*

*El beneficio obtenido por todo el grupo se dividirá sobre la base de algún parámetro del mismo modo que lo hubieran hecho empresas independientes.*

*Este parámetro no debe responder a formulas preestablecidas, sino a una proporción acorde al esfuerzo realizado por cada miembro del grupo.*

*Usualmente, el mencionado parámetro se determinará a partir de un análisis funcional completo de las empresas vinculadas (teniendo en cuenta las funciones realizadas, los activos empleados y los riesgos asumidos por cada participante).*

*Existen diversos enfoques para determinar el reparto de beneficios basados en los beneficios previstos que hubieran pactado empresas independientes.*

***En este método existen dos formas de dividir el resultado o beneficio operativo:***

- *La primera es partiendo de la división total de los resultados obtenidos por las empresas vinculadas, sobre la misma base que lo hubiesen hecho empresas independientes, de acuerdo a las funciones llevadas a cabo, activos comprometidos y riesgos asumidos.*
- *En la segunda, denominada división residual, se asigna primero a cada integrante las utilidades que puedan atribuirse directamente (por ejemplo, partiendo de la aplicación de otro método) y luego se acude al reparto de beneficio en base a un parámetro relevante para las utilidades que no pudieron asignarse directamente.*

***Ventajas del método:***

- *No suele basarse directamente en operaciones estrechamente comparables. Lo que se busca identificar es como hubiesen repartido las utilidades empresas independientes partiendo no de las transacciones sino del análisis funcional.*
- *El método es más flexible, al contemplar hechos y circunstancias específicos, y posiblemente únicos.*
- *Las partes que intervienen en la transacción se evalúan conjuntamente, ninguna de las partes queda fuera del análisis, de manera que el beneficio correspondiente a cada empresa puede establecerse en forma mas precisa.*
- **No es necesario que existan operaciones comparables**, los datos de mercado relevantes se vinculan con la valuación de las contribuciones que cada parte efectúe para lograr el fin conjunto determinado, y no para fijar directamente el reparto de la utilidad.

**Desventajas del método:**

- *Los datos externos del mercado, considerados en la determinación de la contribución de cada empresa vinculada, no se relacionan con estas operaciones tan estrechamente como cuando se emplean otros métodos.*
- *No disponer de aspectos comparables para determinar la forma en que las utilidades podrían dividirse entre partes independientes*
- *Hallar los costos y beneficios de cada entidad interviniente.*
- *Dificultad por parte de las Administraciones Tributarias y de la empresa local para la obtención y validación de los datos de las empresas vinculadas del exterior.*
- *Se torna muy compleja la detección de comparables para el análisis funcional.*

Cuando una transacción está afectada por un intangible único y de valor significativo es probablemente que este sea el mejor método para determinar si las operaciones fueron arm's length.

**Ejemplo del Método de División de Beneficios:**

Las empresas %A+, %B+ y %C+, todas vinculadas y residentes en diferentes países, han conformado una unión transitoria de empresas con el fin de explorar una zona potencialmente petrolera esperando hallar una reserva del hidrocarburo.

Considerando que los riesgos asumidos y las funciones realizadas por aquellas empresas resultan similares, se decidió que las potenciales utilidades sean divididas entre los integrantes en función al nivel de inversión monetaria que realizare cada una.

**5) Método del Margen Neto de la Transacción.**

El método del margen neto de la transacción %Transactional net margin method+(TNMM), tiene como objetivo determinar y comparar el margen neto de transacciones controladas con el margen neto obtenido en transacciones comparables no controladas o por empresas independientes.

Este método presenta cierta semejanza con los métodos transaccionales del margen de reventa y del costo incrementado. No obstante, mientras que en aquellos la comparación se realiza a nivel de margen bruto, en el TNMM lo que se compara son utilidades netas.

Un motivo importante por el cual un número creciente de contribuyentes utilizan este método es la falta de información pública respecto de transacciones

*comparables realizadas por empresas locales. Para superar dicha dificultad se acude a bases de datos privadas que contienen información de empresas comparables internacionales.*

*En ese escenario, la utilización de los métodos tradicionales podría arrojar resultados inconsistentes debido a posibles diferencias de criterios de clasificación contables.*

*En particular, para utilizar métodos transaccionales de utilidad bruta habría que constatar que en todas las empresas analizadas se incluyan similares partidas para la obtención de costos operativos (que afectan la utilidad bruta) y de gastos operativos (que afectan la utilidad neta).*

*Es importante destacar que la utilización del TNMM no exige ni la analogía, ni la similitud de los bienes o servicios objetos de la transacción, siendo el grado de comparabilidad en general menos exigente que el requerido bajo otros métodos.*

*Las compañías seleccionadas como comparables sólo necesitan ser similares a grandes rasgos, y se aceptan ciertas diferencias en los productos. No obstante, si resulta una condición que los riesgos, funciones y activos de las empresas potencialmente comparables sean similares.*

*A pesar de lo indicado, no podría compararse la utilidad neta que obtiene, por ejemplo, una industria manufacturera de automóviles para uso familiar con una industria que manufactura tractores, porque de por sí esos bienes están dirigidos a diferentes mercados.*

*Tampoco resultarían comparables las utilidades obtenidas por una empresa distribuidora que vende a otra distribuidora con las alcanzadas por una tercera distribuidora que vende directamente al consumidor.*

**Ventajas:**

- *Al tomar los márgenes netos como punto de referencia de los precios, el TNMM es menos sensible a las diferencias en los productos que el método del precio comparable entre partes independientes*
- *También resulta menos sensible a las diferencias de las funciones llevadas a cabo para la transacción respecto de los métodos que utilizan márgenes de <sup>19</sup>utilidad.*
- *No resulta necesario homogeneizar imputaciones contables, dado que las diferencias en las normas contables respecto de la clasificación de los rubros gastos/costos, al utilizar la utilidad neta, pierde importancia.*
- *No se requiere determinar las funciones efectuadas y responsabilidades asumidas por mas de una de las empresas vinculadas, como en el método de división de utilidades*

**Desventajas:**

- *El Margen Neto puede estar influenciado por factores que tienen poco o nada que ver con los precios a consecuencia de las variaciones de los gastos operativos entre empresas, dado que el método queda librado a un nivel de utilidad que puede ser bajo o alto, por ejemplo, por una gestión*

---

<sup>19</sup> Punto 3.27 de las Directrices de la OCDE.

*ineficiente o un control de costos inadecuado que influye en la utilidad operacional en particular<sup>20</sup>.*

- *Pueden existir dificultades para determinar a cual de las empresas asociadas corresponde el ajuste de la utilidad, por ejemplo cuando una empresa vende y compra a sociedades vinculadas.*

*La forma ideal de determinación del margen (al igual que en el método de precio de reventa y en el de costo mas beneficios) es partir de la utilización de los denominados comparables internos, que se establecen de acuerdo al margen neto que la misma empresa analizada obtiene en sus operaciones comparables con empresas no vinculadas.*

*En caso de no existir comparables internos, se utilizan los márgenes obtenidos por otras empresas que operan exclusivamente con empresas independientes<sup>21</sup>.*

*Salvo para el análisis de operaciones financieras, en el análisis de precios de transferencia, deben segregarse todos los componentes financieros que afecten la operación.*

### **Como se aplica el Método**

*Una guía simplificada de pasos a considerar:*

*1) Definición de la parte vinculada a analizar: en teoría, la parte sujeta a análisis debería ser aquella por la que se posea la mayor cantidad de información y cuyo estudio resulte más sencillo. Sin embargo existen legislaciones que no permite justificar la condición arm*

<sup>20</sup> Puntos 3.29 y 3.35 de las Directrices de la OCDE

<sup>21</sup> Punto 3.26. de las Directrices de la OCDE

*vinculados en el exterior comprobando que ellos no obtuvieron utilidades superiores a las que hubiesen alcanzado sujetos independientes (es decir, cuando existe la mencionada limitación, el análisis deberá efectuarse necesariamente sobre la empresa local).*

*2) Realizar un análisis funcional: Este paso resulta muy importante sobre todo en este método. El mismo debe realizarse teniendo en cuenta las funciones, riesgo y activos de la empresa analizada y será un factor clave al momento de la selección de comparables.*

*3) Segmentación de las operaciones de la empresa analizada: deben analizarse las transacciones entre empresas vinculadas, por lo cual estas deben segregarse del total de operaciones de la empresa, recurriendo a una correcta segmentación de la información contable (estado de resultados y cuentas patrimoniales).*

*4) Determinar el periodo de años a considerar: Como se verá en próximos Capítulos, la utilización de múltiples años para la comparación es una posibilidad aceptada por las Directrices<sup>22</sup>.*

*5) Realizar la búsqueda de compañías comparables. Primero descartar la posibilidad de que exista algún comparable interno, como ser alguna línea de negocio comparable con la que es testeada y en la cual no intervengan sujetos vinculados del exterior.*

*6) Analizar los resultados financieros de la empresa testeada y de las compañías comparables. Realizar los ajustes a la comparabilidad que resulten necesarios.*

---

<sup>22</sup> Apartado 1.49 de las Directrices



7) Seleccionar un indicador de utilidad idóneo para comparar niveles de rentabilidades, tomando en consideración la actividad y las características de la empresa bajo análisis.

8) Utilizando el PLI seleccionado, definir el rango de valores de rentabilidad de las empresas comparables y verificar la posición dentro del mismo de la empresa testeada.

Si el margen de utilidad obtenido por la empresa verificada es menor que el margen de las firmas comparables, se entenderá que las transacciones realizadas con sujetos vinculados del exterior no fueron arm's length y, en consecuencia, se deberá efectuar el ajuste primario correspondiente, incrementando la base del impuesto a la renta que corresponda.

#### **Ejemplo de Utilización del Método del Margen neto de la Transacción**

Una empresa *%E+* le compra a su vinculada del exterior *%F+* materia prima que utiliza en un proceso industrial. *%E+* vende sus productos en el mercado interno.

En virtud a que la empresa local realiza un proceso productivo que agrega valor a la materia prima adquirida del exterior, se descarta la aplicación del método del margen de reventa. Tampoco se ha ubicado un producto similar en el mercado para utilizar el CUP.

Se decide entonces acudir a un método basado en los beneficios, en particular al margen neto de la transacción. En el país de residencia de *%E+* no existe información pública de fácil acceso respecto de las empresas competidoras y por ello se ha hecho uso de una base de datos privada. En la búsqueda de comparables sólo se han encontrado dos empresas del exterior potencialmente

comparables: %GG+ y %HH+ Ambas pertenecen a la misma industria que %EE+ y compran materia prima a empresas del exterior pero no vinculadas. Los productos los venden también en el mercado interno.

No obstante, del análisis de los estados financieros se determinó que %HH+ ofrece una garantía de un año para sus productos.

En principio, y sujeto a la elección del PLI apropiado y a la realización de los ajustes pertinentes (en particular la segregación de los resultados atribuibles a la función de garantía que %EE+ no ejecuta) podría decirse que la importación de materia prima efectuada por %EE+ a su vinculada del exterior contaría con la condición arm $\phi$  length en tanto su utilidad neta se encuentre comprendida dentro del rango de utilidades obtenidas por %GG+ y %HH+

## **CAPÍTULO QUINTO**

### **MARCO EMPÍRICO**

#### **5.1 INTRODUCCIÓN**

*El comercio internacional continúa aumentando más rápidamente que la producción mundial y refleja una creciente apertura e interdependencia de las economías nacionales. En ese proceso, no se puede ocultar el progresivo papel de los flujos comerciales de las exportaciones de las empresas multinacionales, lo que explica por qué el combate a los esquemas y maniobras utilizadas para el planeamiento tributario vienen recibiendo cada vez mayor atención por parte de las administraciones tributarias y de los contribuyentes.*

*Según estadísticas disponibles de la Organización Mundial del Comercio (OMC) para el quinquenio 2000-2005, demuestran que las exportaciones de las filiales extranjeras de las empresas multinacionales representaron el 45% de las exportaciones mundiales. Gran parte de estas exportaciones son destinadas a otras filiales del mismo grupo hecho que ciertamente favorece la adopción de esquemas de planeamiento tributario internacional entre estos grupos económicos, que según la OCDE estas transacciones intra-grupo representan más del 50% de las transacciones de las empresas multinacionales*

*Además, debemos considerar que las exportaciones globales de las multinacionales, teniendo en cuenta las filiales y las casas matrices, corresponden*

*al 60% del comercio mundial, lo que demuestra el fuerte control que estas empresas tienen sobre las operaciones del comercio mundial de bienes y servicios. Cabe destacar que, de ese comercio, 53% del total ocurre con los flujos comerciales de ocho 8 países: EUA (16%); Alemania (8%), Japón (7%), Reino Unido (5%), Francia (5%), Canadá (4%), Italia (3,5%) y China (4,5%).*

*Se verifica también que el comercio internacional está integrado de la siguiente manera: 80% por el comercio de bienes y 20% por el comercio de servicios, aunque esos últimos están creciendo más deprisa que aquéllos.*

*Un punto fundamental que debe ser considerado y respetado, pero controlado en lo que respecta a las normas legales, es que el comercio entre empresas realizado por grupos multinacionales, tiene un papel relevante en el planeamiento estratégico de estas organizaciones debido a que su gestión a nivel mundial puede ayudarlas a disminuir costos, maximizar la utilización de sus unidades productivas y contribuir en la integración de sus procesos productivos a escala global.*

*Hay que destacar que el comercio entre esas empresas vinculadas es diferente del comercio entre empresas no asociadas porque pueden neutralizar, en el corto plazo, los cambios de precios relativos, de tasas de cambio o de las condiciones económicas generales. Además de esto, los precios aplicados por estas empresas en sus operaciones dentro del grupo, pueden llegar a presentar determinantes y características específicas, constituyéndose así en precios de transferencia, los cuales pueden afectar las bases impositivas tributarias de los países donde están localizadas estas empresas, como también distorsionar los flujos financieros a nivel mundial.*

*En términos numéricos, los datos disponibles indican que para el año 2001 había aproximadamente 65.000 empresas multinacionales, que se distribuían en otras 850.000 filiales en el extranjero, responsables de 90 millones de empleos directos y, como ya fue mencionado, controlando el 60% del comercio mundial de bienes y servicios.*

*Información disponible en el Atlas de las Corporaciones Multinacionales, publicado por la Doble Inc., informa que en una lista de Producto Interno Bruto de los países del mundo y de Ingresos Brutos de las Empresas, de las primeras cien (100), 53 son empresas multinacionales (12 empresas entre los primeros 50 de la lista), lo que significa que ellas son mayores en términos de producción que más de 130 países del mundo, siendo que la principal empresa de combustibles del mundo, 21ª de la lista, tiene un nivel de ingresos superior al producto interno de 180 países.*

*Lo cierto es que respecto a la realidad actual de los grupos multinacionales se puede decir que estas empresas, concentrando casi 30% de la producción mundial y siendo responsables del 60% del comercio mundial, con presencia en casi todos los países, tienen la capacidad de dominar el comercio mundial.*

## **5.2 INFORMACIÓN BASE**

*A continuación se indican los lineamientos y base estadística que servirían como elementos básicos para el análisis y confirmación de las hipótesis planteadas y de los objetivos establecidos del presente trabajo de investigación:*

- *Información estadística de los años de análisis de la recaudación del Servicio de Rentas Internas por impuestos.*
- *Análisis de la Inversión directa externa*
- *Bases estadísticas sobre la obligación de presentar información de precios de transferencia, establecimiento de una matriz en base a indicadores que demuestran indicios de operaciones entre vinculada, para los ejercicios fiscales 2005 y 2006 y para el período fiscal 2007, también con base de la información presentada por parte del contribuyente en los casilleros del formulario 101 de la declaración del impuesto a la renta en el que se establecen operaciones con vinculadas del exterior.*
- *En base de la información que se precisa anteriormente se estructurarán índices los que se contrastarán con la carga fiscal lo que permitirá conocer el comportamiento de los contribuyentes en la presentación de información de precios de transferencia, por sectores y regiones.*
- *Se presentará y analizará información referente a auditorías relacionadas con precios de transferencia como un mecanismo de control en el cumplimiento de disposiciones que tiene que ver con el precio de plena competencia en operaciones entre empresas asociadas.*
- *Así mismo se presentará información y análisis de esta sobre los ajustes voluntarios realizados por los contribuyentes en los años de análisis con respecto a precios de transferencia.*

### 5.3 RECAUDACIÓN DEL S.R.I. (AÑOS 2005 AL 2006)

#### 5.3.1 Recaudación SRI año 2005

	Presupuesto aprobado 2005	Recaudación Ene - Dic 2005	Cumplimiento	Crecimiento 2005/2004
<b>TOTAL NETO</b>	<b>3.461.000.000</b>	<b>3.929.000.970</b>	<b>113,52%</b>	<b>20,35%</b>
<b>Impuesto a la Renta Global</b>	<b>1.023.000.000</b>	<b>1.223.103.441</b>	<b>119,56%</b>	<b>34,68%</b>
Retenciones en la Fuente	648.000.000	683.186.812	105,43%	16,56%
Anticipos a la Renta	106.000.000	170.485.789	160,84%	67,12%
Declaraciones	269.000.000	369.430.841	137,33%	67,92%
<b>Impuesto al Valor Agregado</b>	<b>1.992.000.000</b>	<b>2.194.136.458</b>	<b>110,15%</b>	<b>14,80%</b>
IVA Interno	1.290.000.000	1.238.953.061	96,04%	6,12%
Devoluciones de IVA	(120.000.000)	(149.446.975)	124,54%	22,56%
IVA Importaciones	822.000.000	1.104.630.372	134,38%	27,61%
<b>Impuesto a los Consumos Especiales</b>	<b>345.000.000</b>	<b>379.731.309</b>	<b>110,07%</b>	<b>18,11%</b>
ICE de Operaciones Internas	302.649.701	319.484.200	105,56%	16,64%
ICE de Importaciones	42.350.299	60.247.108	142,26%	26,51%
<b>Impuesto a los Vehículos Motorizados</b>	<b>51.300.000</b>	<b>62.314.403</b>	<b>121,47%</b>	<b>10,06%</b>
Intereses por Mora Tributaria	11.700.000	10.112.037	86,43%	5,55%
Multas Tributarias Fiscales	32.000.000	31.169.403	97,40%	8,53%
<b>Otros Ingresos</b>	<b>6.000.000,00</b>	<b>28.433.919,50</b>	<b>473,90%</b>	<b>-1,53%</b>

Nota (1): Información Provisional.

Nota (2): Conforme al Presupuesto propuesto al Congreso Nacional

Nota (3): Proporción establecida de acuerdo a la estacionalidad de cada impuesto

Elaboración: Planificación.- Servicio de Rentas Internas

La recaudación en el año 2005 fue de casi 4 mil millones de dólares, respecto del año anterior creció en 20.35% y sobrepaso en el 13.52% el presupuesto establecido para ese año.

El Impuesto al Valor Agregado representó el 56% y el Impuesto a la Renta que es el que nos ocupa en nuestro análisis, ya que tiene una relación directa con el control de precios de transferencia, es el 31% del total recaudado en el 2.005.

Sin embargo se puede apreciar que el Impuesto a la Renta, en el período de análisis, tuvo un crecimiento importante en relación a los otros impuestos, esto es el 34,68%.

### 5.3.2 Recaudación SRI año 2006

	Presupuesto aprobado 2006	Recaudación Ene - Dic 2006	Cumplimiento	Crecimiento 2006/2005
<b>TOTAL NETO</b>	<b>4.080.000.000</b>	<b>4.522.244.023</b>	<b>110,84%</b>	<b>15,10%</b>
<b>Impuesto a la Renta Global</b>	<b>1.304.000.000</b>	<b>1.497.373.030</b>	<b>114,83%</b>	<b>22,42%</b>
Retenciones en la Fuente	719.000.000	841.351.800	117,02%	23,15%
Anticipos a la Renta	185.000.000	168.276.099	90,96%	-1,30%
Declaraciones	400.000.000	487.745.132	121,94%	32,03%
<b>Impuesto al Valor Agregado</b>	<b>2.251.000.000</b>	<b>2.475.905.026</b>	<b>109,99%</b>	<b>12,84%</b>
IVA Interno	1.320.000.000	1.346.320.320	101,99%	8,67%
Devoluciones de IVA	(200.000.000)	(150.025.258)	75,01%	0,39%
IVA Importaciones	1.131.000.000	1.279.609.964	113,14%	15,84%
<b>Impuesto a los Consumos Especiales</b>	<b>412.000.000</b>	<b>416.962.762</b>	<b>101,20%</b>	<b>9,80%</b>
ICE de Operaciones Internas	347.000.000	347.029.644	100,01%	8,62%
ICE de Importaciones	65.000.000	69.933.118	107,59%	16,08%
<b>Impuesto a los Vehículos Motorizados</b>	<b>51.000.000</b>	<b>69.564.821</b>	<b>136,40%</b>	<b>11,64%</b>
Intereses por Mora Tributaria	8.000.000	9.703.538	121,29%	-4,04%
Multas Tributarias Fiscales	32.000.000	29.047.502	90,77%	-6,81%
Otros Ingresos	22.000.000	23.687.344	107,67%	-16,69%

Nota (1): Información Provisional.

Nota (2): Conforme al Presupuesto propuesto al Congreso Nacional

Nota (3): Proporción establecida de acuerdo a la estacionalidad de cada impuesto

Elaboración: Planificación.- Servicio de Rentas Internas

En el año 2006 la recaudación en relación al 2005 tuvo un incremento del 15.10%, alcanzando los 4.500 millones de dólares, como consecuencia de un incremento principalmente del Impuesto a la Renta en 22.42%, IVA 12.84%, ICE 9.80% e Impuesto a los Vehículos Motorizados 11.64%.

Cabe mencionar que en este año la Administración tributaria cumplió con el presupuesto, excediendo la recaudación en 10.84 %.



### 5.3.3 Recaudación SRI año 2007

	Presupuesto aprobado 2007	Recaudación Ene - Dic 2007	Cumplimiento	Crecimiento 2007/2006
<b>TOTAL NETO</b>	<b>4.905.200.000</b>	<b>5.144.110.492</b>	<b>104,9%</b>	<b>13,8%</b>
<b>Impuesto a la Renta Global</b>	<b>1.615.900.000</b>	<b>1.740.848.920</b>	<b>107,7%</b>	<b>16,3%</b>
Retenciones en la Fuente	900.000.000	1.047.034.946	116,3%	24,4%
Anticipos a la Renta	215.000.000	226.738.816	105,5%	34,7%
Declaraciones	500.900.000	467.075.158	93,2%	-4,2%
<b>Impuesto al Valor Agregado</b>	<b>2.860.000.000</b>	<b>3.004.551.505</b>	<b>105,1%</b>	<b>14,4%</b>
IVA Interno	1.460.000.000	1.518.385.683	104,0%	12,8%
Devoluciones de IVA	(164.000.000)	(217.756.715)	-132,8%	45,1%
IVA Importaciones	1.400.000.000	1.486.165.823	106,2%	16,1%
<b>Impuesto a los Consumos Especiales</b>	<b>463.200.000</b>	<b>456.739.554</b>	<b>98,6%</b>	<b>9,5%</b>
ICE de Operaciones Internas	382.100.000	380.773.224	99,7%	9,7%
ICE de Importaciones	81.100.000	75.966.330	93,7%	8,6%
<b>Impuesto a los Vehículos Motorizados</b>	<b>70.100.000</b>	<b>74.356.038</b>	<b>106,1%</b>	<b>6,9%</b>
Intereses por Mora Tributaria	10.000.000	18.253.062	182,5%	88,1%
Multas Tributarias Fiscales	29.000.000	32.807.891	113,1%	12,9%
Otros Ingresos	21.000.000	34.310.237	163,4%	44,8%

Nota (1): Información Provisional.

Nota (2): Conforme al Presupuesto propuesto al Congreso Nacional

Nota (3): Proporción establecida de acuerdo a la estacionalidad de cada impuesto

Elaboración: Planificación.- Servicio de Rentas Internas

Manteniendo la misma tendencia de los años 2005 y 2006 en el 2007 la recaudación se incrementó en relación al año anterior en 13.8%, llegando a 5.144 millones de dólares, cuyo cumplimiento presupuestario significó el 104,9%.

Entre los años comparados y que forman parte del presente análisis, se puede determinar un incremento de la recaudación en más de 1.215 millones de dólares entre el 2005 y 2006; siendo el incremento del Impuesto a la Renta en este mismo período de 517.7 millones.

**5.3.3 EVOLUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS POR REGIÓN Y PROVINCIAS (PERÍODO 2005 AL 2007)**

**AÑO 2005**

RECAUDACIÓN POR PROVINCIAS DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS						
PERÍODO ENERO - DICIEMBRE / 2005						
POR DOMICILIO FISCAL						
(miles de dólares)						
REGIONALES	TOTAL (1)	%	IMPTO. A LA RENTA	IMP. VALOR AGREGADO TOTAL	IM. CONSUM. ESPECIALES TOTAL	IMPTO. VEHICULOS MOTORIZ
<b>TOTAL</b>	<b>4.046.087,1</b>	<b>100,0%</b>	<b>1.223.103,4</b>	<b>2.194.136,5</b>	<b>379.731,3</b>	<b>62.314,4</b>
No asignados	91.879,0	2,3%	1.854,5	245,27	0,3	61.804,5
<b>Regional Norte</b>	<b>2.128.765,9</b>	<b>52,6%</b>	<b>818.490,3</b>	<b>1.016.582,31</b>	<b>221.209,3</b>	<b>250,8</b>
CARCHI	77.610,7	1,9%	1.772,8	71.006,4	4.575,4	13,4
ESMERALDAS	165.634,7	4,1%	6.274,9	144.229,9	14.403,6	7,1
IMBABURA	14.957,6	0,4%	7.240,1	6.084,2	13,6	28,9
NAPO	1.063,3	0,0%	1.162,4	(342,3)	0,0	1,2
PICHINCHA	1.864.461,4	46,1%	793.069,3	794.679,6	202.216,6	167,1
SUCUMBIOS	3.178,3	0,1%	1.342,4	616,9	0,0	12,8
ORELLANA	1.799,8	0,0%	1.028,3	307,4	0,0	20,3
<b>Regional El Oro</b>	<b>79.041,3</b>	<b>2,0%</b>	<b>11.737,5</b>	<b>63.980,18</b>	<b>644,0</b>	<b>1,7</b>
EL ORO	79.041,3	2,0%	11.737,5	63.980,2	644,0	1,7
<b>Regional Litoral</b>	<b>1.444.618,3</b>	<b>35,7%</b>	<b>287.368,1</b>	<b>954.004,73</b>	<b>137.196,2</b>	<b>85,2</b>
GUAYAS	1.432.001,4	35,4%	281.097,3	949.835,4	137.114,3	78,5
LOS RIOS	10.146,2	0,3%	4.954,1	3.196,2	83,9	4,1
GALAPAGOS	2.470,6	0,1%	1.316,8	973,1	0,0	2,6
<b>Regional Austro</b>	<b>130.510,9</b>	<b>3,2%</b>	<b>49.873,6</b>	<b>63.714,47</b>	<b>11.269,5</b>	<b>60,0</b>
AZUAY	123.374,2	3,0%	44.211,8	62.931,2	11.269,5	47,7
CAÑAR	7.236,9	0,2%	4.506,4	2.393,7	0,0	4,1
MORONA S.	-100,1	0,0%	1.155,5	(1.550,4)	0,0	8,3
<b>Regional Sur</b>	<b>14.348,2</b>	<b>0,4%</b>	<b>8.114,8</b>	<b>4.576,09</b>	<b>48,1</b>	<b>4,1</b>
LOJA	14.266,5	0,4%	7.346,2	5.371,0	47,7	2,7
ZAMORA CH.	81,7	0,0%	768,6	(795,0)	0,4	1,5
<b>Regional Centro 2</b>	<b>12.010,9</b>	<b>0,3%</b>	<b>6.185,4</b>	<b>4.460,46</b>	<b>20,6</b>	<b>32,1</b>
BOLIVAR	2.251,9	0,1%	1.129,4	818,7	3,6	2,6
CHIMBORAZO	9.759,0	0,2%	5.056,0	3.641,8	17,0	29,5
<b>Regional Centro 1</b>	<b>43.175,4</b>	<b>1,1%</b>	<b>22.074,0</b>	<b>14.921,05</b>	<b>637,2</b>	<b>62,1</b>
COTOPAXI	9.551,5	0,2%	4.115,6	4.781,4	0,0	16,8
PASTAZA	2.594,0	0,1%	944,3	1.368,8	0,0	3,0
TUNGURAHUA	31.029,9	0,8%	17.014,1	8.770,9	637,2	42,9
<b>Regional Manabí</b>	<b>101.737,3</b>	<b>2,5%</b>	<b>17.405,2</b>	<b>71.651,89</b>	<b>8.704,2</b>	<b>13,8</b>
MANABI	101.737,3	2,5%	17.405,2	71.651,9	8.704,2	13,8

Nota 1 : Datos que incluyen notas de crédito y compensaciones

Fuente: Plafificación.- Servicio de Rentas Internas.-

Elaboración: Autor

En cuanto a la recaudación del SRI por regional o domicilio fiscal del contribuyente, aspecto que permite conocer la localización de la generación de los recursos, podemos indicar que a la Regional Norte le corresponde el 52.6%, Regional Litoral Sur 35,7% y Regional Austro el 3.2%, dentro de las regionales, Pichincha con el 46,1%, Guayas con el 35.4% y Azuay con el 3%.

**AÑO 2006**

RECAUDACIÓN POR PROVINCIAS DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS						
PERÍODO ENERO - DICIEMBRE / 2006						
POR DOMICILIO FISCAL						
(miles de dólares)						
REGIONALES	TOTAL (1)	%	IMPTO. A LA RENTA	IMP. VALOR AGREGADO TOTAL	IM. CONSUM. ESPECIALES TOTAL	IMPTO. VEHICULOS MOTORIZ.
<b>TOTAL</b>	<b>4.686.465,1</b>	<b>100,0</b>	<b>1.497.373</b>	<b>2.475.905</b>	<b>416.362,80</b>	<b>69.564,80</b>
No asignados	186.436,3	4,0%	2.766,7	89.093,23	1.270,2	69.515,5
<b>Regional Norte</b>	<b>2.760.576,3</b>	<b>58,9%</b>	<b>1.011.414,2</b>	<b>1.411.217,47</b>	<b>223.590,2</b>	<b>17,2</b>
CARCHI	3.537,9	0,1%	2.222,8	979,8	3,5	0,2
ESMERALDAS	16.847,2	0,4%	7.885,5	7.987,6	1,4	0,0
IMBABURA	19.208,2	0,4%	8.230,3	3.199,0	52,7	0,0
NAPO	1.224,5	0,0%	1.196,1	(245,3)	0,3	0,1
PICHINCHA	2.715.103,7	57,9%	987.883,5	1.393.436,5	223.530,3	16,6
SUCUMBIO	3.006,4	0,1%	2.544,0	100,8	1,4	0,0
ORELLANA	1.642,3	0,0%	1.392,0	(240,3)	0,5	0,4
<b>Regional El Oro</b>	<b>28.487,9</b>	<b>0,6%</b>	<b>13.724,9</b>	<b>11.821,83</b>	<b>119,8</b>	<b>0,3</b>
EL ORO	28.487,9	0,6%	13.724,9	11.821,8	119,8	0,3
<b>Regional Litoral</b>	<b>1.319.367,8</b>	<b>28,2%</b>	<b>347.004,9</b>	<b>741.086,06</b>	<b>165.418,9</b>	<b>18,3</b>
GUAYAS	1.303.601,1	27,8%	339.584,0	734.368,6	165.247,8	18,1
LOS RIOS	12.227,7	0,3%	5.668,2	5.235,4	129,2	0,2
GALAPAGOS	3.539,0	0,1%	1.752,7	1.482,0	41,9	0,0
<b>Regional Austro</b>	<b>234.576,2</b>	<b>5,0%</b>	<b>59.103,9</b>	<b>144.817,14</b>	<b>23.907,8</b>	<b>3,5</b>
AZUAY	225.942,3	4,8%	54.063,0	141.827,3	23.904,4	0,7
CAÑAR	8.051,6	0,2%	3.735,7	3.911,7	3,4	2,1
MORONA S.	582,3	0,0%	1.311,3	(921,9)	0,0	0,7
<b>Regional Sur</b>	<b>16.153,5</b>	<b>0,3%</b>	<b>9.556,9</b>	<b>5.154,28</b>	<b>87,1</b>	<b>0,0</b>
LOJA	15.454,7	0,3%	8.637,4	5.465,2	86,9	0,0
ZAMORA CH.	698,8	0,0%	919,5	(310,3)	0,2	0,0
<b>Regional Centro 2</b>	<b>15.387,3</b>	<b>0,3%</b>	<b>7.563,7</b>	<b>6.605,36</b>	<b>39,1</b>	<b>0,0</b>
BOLIVAR	2.487,3	0,1%	1.201,8	989,5	4,5	0,0
CHIMBORAZO	12.900,0	0,3%	6.361,8	5.615,9	34,7	0,0
<b>Regional Centro 1</b>	<b>74.358,2</b>	<b>1,6%</b>	<b>25.274,4</b>	<b>40.882,14</b>	<b>830,0</b>	<b>0,8</b>
COTOPAXI	12.466,0	0,3%	4.811,7	6.366,8	81,4	0,8
PASTAZA	3.207,9	0,1%	1.121,3	1.837,5	8,6	0,0
TUNGURAHUA	58.684,3	1,3%	19.341,4	32.077,8	740,0	0,0
<b>Regional Manabí</b>	<b>51.121,5</b>	<b>1,1%</b>	<b>20.957,5</b>	<b>25.227,51</b>	<b>1.699,7</b>	<b>9,1</b>
MANABI	51.121,5	1,1%	20.957,5	25.227,5	1.699,7	9,1

Nota 1 : Datos que incluyen notas de crédito y compensaciones

Fuente: Plificación.- Servicio de Rentas Internas.-

Elaboración: Autor

En EL 2006 la recaudación del SRI por regional se estructura de la siguiente manera Regional Norte el 58,9%, Regional Litoral Sur 28,2% y Regional Austro el 5%, dentro de las regionales , Pichincha con el 57,9%, Guayas con el 27,8% y Azuay con el 4,8%. Las otras provincias no llegan al 1% excepto Tungurahua con el 1,3%.

**AÑO 2007**

RECAUDACIÓN POR PROVINCIAS DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS						
PERÍODO ENERO - DICIEMBRE / 2007						
POR DOMICILIO FISCAL						
(miles de dólares)						
REGIONALES	TOTAL (1)	%	IMPTO. A LA RENTA	IMP. VALOR AGREGADO TOTAL	IM. CONSUM. ESPECIALES TOTAL	IMPTO. VEHICULOS MOTORIZ
<b>TOTAL</b>	<b>5,344,054.5</b>	<b>100.00%</b>	<b>1,740,848.9</b>	<b>3,004,551.5</b>	<b>456,739.6</b>	<b>74,356.0</b>
No asignados	261,688.2	4.3%	4,057.3	156,343.8	216.5	74,333.56
<b>Regional Norte</b>	<b>3,031,622.7</b>	<b>56.7%</b>	<b>1,116,337.9</b>	<b>1,632,435.3</b>	<b>226,688.5</b>	<b>13.6</b>
CARCHI	5,923.5	0.1%	3,829.1	3,238.9	5.9	0
ESMERALDAS	19,706.8	0.4%	8,735.7	10,608.8	7.8	0
IMBABURA	21,829.6	0.4%	11,848.6	12,923.1	60.9	0.43
NAPO	1,401.0	0.0%	1,626.6	1,678.2	9.9	0
PICHINCHA	2,379,042.5	55.7%	1,083,860.6	1,536,890.9	226,604.0	12.77
SUCUMBIOS	2,806.2	0.1%	3,804.0	3,862.8	0.0	0
ORELLANA	907.1	0.0%	2,633.4	3,232.5	0.0	0.37
<b>Regional El Oro</b>	<b>34,330.5</b>	<b>0.7%</b>	<b>19,392.2</b>	<b>17,542.4</b>	<b>79.0</b>	<b>0</b>
EL ORO	34,330.5	0.7%	19,392.2	17,542.4	79.0	0
<b>Regional Litoral</b>	<b>1,614,236.2</b>	<b>30.2%</b>	<b>455,165.5</b>	<b>930,781.3</b>	<b>203,599.4</b>	<b>7</b>
GUAYAS	1,593,276.2	29.8%	444,910.3	921,738.2	203,446.1	7.02
LOS RIOS	16,261.4	0.3%	7,925.9	7,115.1	143.7	0
GALAPAGOS	4,698.6	0.1%	2,329.3	1,928.0	3.6	0
<b>Regional Austro</b>	<b>229,784.9</b>	<b>4.3%</b>	<b>58,126.1</b>	<b>156,660.4</b>	<b>23,225.9</b>	<b>0</b>
AZUAY	218,751.2	4.1%	50,556.3	148,638.7	23,215.7	0
CAÑAR	3,847.2	0.2%	5,638.3	6,055.7	7.4	0
MORONA S.	1,186.6	0.0%	1,331.4	1,966.0	2.8	0
<b>Regional Sur</b>	<b>16,639.7</b>	<b>0.3%</b>	<b>13,281.5</b>	<b>11,758.6</b>	<b>100.7</b>	<b>0</b>
LOJA	16,521.9	0.3%	12,021.7	10,467.0	100.4	0
ZAMORA CH.	117.8	0.0%	1,259.8	1,291.6	0.2	0
<b>Regional Centro 2</b>	<b>17,390.2</b>	<b>0.3%</b>	<b>10,077.8</b>	<b>11,079.0</b>	<b>24.8</b>	<b>0</b>
BOLIVAR	3,665.0	0.1%	1,667.4	1,700.0	2.7	0
CHIMBORAZO	13,725.1	0.3%	8,410.4	9,379.0	22.1	0
<b>Regional Centro 1</b>	<b>79,801.3</b>	<b>1.5%</b>	<b>35,908.2</b>	<b>50,751.9</b>	<b>770.6</b>	<b>1.0</b>
COTOPAXI	15,266.0	0.3%	7,285.6	8,336.5	59.2	0.090
PASTAZA	3,932.2	0.1%	1,571.6	2,085.4	16.3	0.74
TUNGURAHUA	60,603.2	1.1%	27,050.9	40,330.0	695.1	0.26
<b>Regional Manabí</b>	<b>57,900.8</b>	<b>1.1%</b>	<b>27,902.5</b>	<b>37,198.9</b>	<b>2,034.1</b>	<b>0.8</b>
MANABI	57,900.8	1.1%	27,902.5	37,198.9	2,034.1	0.83

Nota 1 : Datos que incluyen notas de crédito y compensaciones

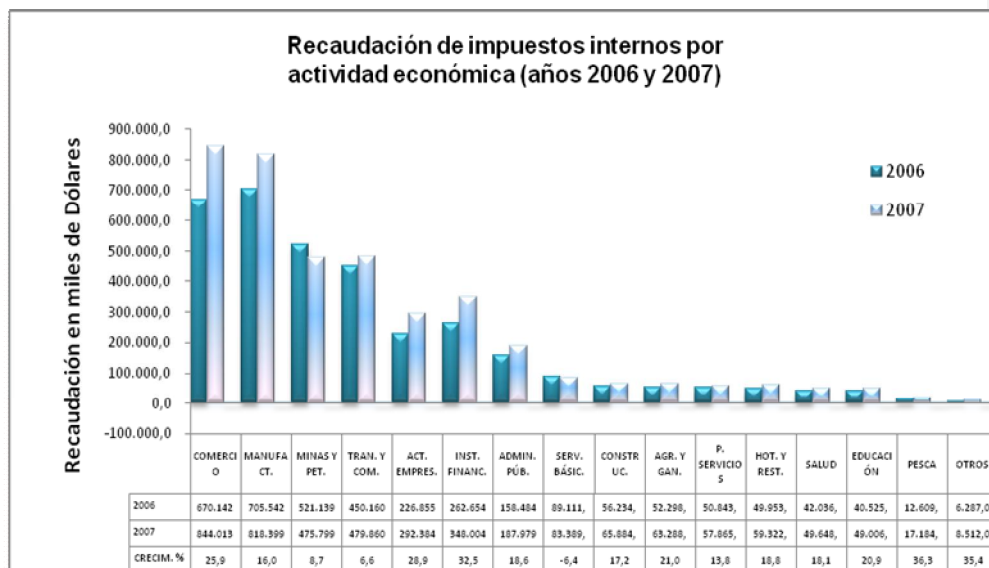
Fuente: Plificación.- Servicio de Rentas Internas.-

Elaboración: Autor

En el 2007 la recaudación por domicilio fiscal fue Regional Norte 56,7%, Regional Litoral Sur 30,2% y Regional Austro el 4,3%, dentro de las regionales, Pichincha con el 55,7%, Guayas con el 29,8% y Azuay con el 4,1%.

Cabe resaltar ya que llama la atención, existe una diferencia importante en cuanto a la recaudación del Impuesto a la Renta de la Regional Norte si la comparamos con la regional Litoral Sur, es decir entre las dos regionales más importantes, se observa que la recaudación de la Regional Norte es casi 4 veces en el 2005, tres veces en el 2006 y dos veces en el 2007, respecto de la Regional Litoral Sur, cierto es que la tendencia indica disminución, sin embargo se mantiene una importante diferencia.

#### 5.3.4 RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS INTERNOS



Fuente: Publicaciones Anuales del SRI 2006 - 2007  
Elaboración: Autor

#### **5.4 INVERSIÓN EXTRANJERA DIRECTA**

*La inversión Extranjera Directa (IED) constituye un aspecto fundamental en la economía del Ecuador, fruto del mayor influjo de capitales que permite financiar y desarrollar infraestructura, capital de trabajo, tecnología, conocimientos y gestión administrativa. En la coyuntura del país, el acceso a financiamiento y el mejoramiento de la productividad se han convertido en prioridades, por lo cual es necesario crear las condiciones para incentivar y atraer capitales.*

*Un beneficio adicional e igual de importante de la IED es que constituye un apoyo para el crecimiento y desarrollo económico. La inversión extranjera ha permitido que los niveles de producción local aumenten, se ha convertido en un generador de empleo, ha canalizado tecnología de punta con la que el país no contaba y los países beneficiarios de la misma se caracterizan por un clima de mayor apertura, confianza y receptividad en el exterior.*

*Según Howard Shatz, en su estudio ~~%~~Expanding foreign direct investment in the Andean Countries<sup>+</sup>, en la última década, los flujos de inversión extranjera en los Países Andinos han alcanzado entre 3% y 5% del PIB, los principales beneficiarios han sido Bolivia y Perú.*

*La IED se ha dirigido principalmente hacia el sector petrolero y minas, permitiendo que éstos sean más dinámicos. De existir las garantías legales, de infraestructura y de estabilidad política, es probable que en el futuro, el sector petrolero siga constituyendo uno de los mayores atractivos para la inversión extranjera; sin embargo, existen otros sectores con potencial crecimiento como son las telecomunicaciones, infraestructura vial, puertos, aeropuertos y el sector eléctrico.*

La inversión directa por país de origen se estructura en los siguientes cuadros.

INVERSIÓN DIRECTA POR PAÍS DE ORIGEN						
Período: 2002 - 2007-IT						
Miles de dólares						
País / período	Años					2007-I 1/
	2002	2003	2004	2005 1/	2006 1/	
<b>AMÉRICA</b>	<b>632.719,1</b>	<b>693.108,4</b>	<b>711.823,2</b>	<b>509.711,8</b>	<b>145.190,3</b>	<b>191.553,9</b>
ESTADOS UNIDOS	440.931,0	-47.332,6	78.536,7	-77.197,1	-159.794,3	4.073,4
COMUNIDAD ANDINA 2/	26.440,9	-6.667,2	20.584,5	12.373,6	13.725,2	5.148,3
Colombia	24.000,9	-9.939,7	11.765,2	1.047,1	19.875,4	5.195,7
Bolivia	0,0	253,5	2,7	16,3	682,4	0,0
Perú	327,8	935,7	1.960,7	8.884,4	-6.712,0	-47,4
Venezuela 2/	2.112,2	2.083,3	6.855,9	2.425,8	-120,6	14.811,9
<b>RESTO DE AMERICA</b>	<b>165.347,2</b>	<b>747.108,2</b>	<b>612.702,1</b>	<b>574.535,3</b>	<b>291.259,4</b>	<b>167.520,3</b>
Antillas Holandesas	-120,0	5.092,0	1.614,0	-2.838,4	7.995,4	1.598,0
Argentina	4.774,9	6.562,8	12.564,2	1.722,6	2.902,2	6.133,6
Bahamas	74.095,0	78.594,0	113.711,8	28.337,5	-17.430,9	-3.540,2
Bermudas	103,9	0,0	2.105,0	2.170,5	-119,1	1.812,8
Brasil	18.643,7	4.888,4	188.526,8	288.058,7	369.616,5	114.971,0
Canadá	8,9	18.771,7	273.559,4	29.181,8	-251.695,0	2.229,7
Chile	6.666,4	11.087,1	34.846,8	72.610,0	15.496,8	-2.359,3
Islas Caymán	4.097,3	438.220,2	31.580,8	-1.643,0	-9.593,5	47,9
Islas Vírgenes	29.914,1	58.483,7	75.503,4	44.980,7	39.233,8	14.842,8
México	51,5	5.654,9	-172,6	7.274,4	42.596,8	287,5
Panamá	39.373,9	85.096,6	93.534,5	76.203,3	66.719,2	30.357,3
Uruguay	3.582,1	990,8	1.278,2	6.389,1	14.780,7	581,8
Otros países	-15.844,5	33.666,0	-215.950,1	22.088,0	10.756,4	557,4
<b>EUROPA</b>	<b>129.091,5</b>	<b>153.780,2</b>	<b>108.836,4</b>	<b>54,9</b>	<b>83.889,5</b>	<b>16.430,7</b>
Alemania	4.361,3	3.867,1	807,8	11.745,8	11.998,6	76,9
Bélgica y Luxemburgo	8.825,2	700,7	3.174,7	4.876,0	4.498,1	118,0
Dinamarca	44,7	0,3	2,5	502,2	400,0	700,0
España	1.203,1	3.332,9	631,3	2.681,5	6.873,4	3.373,6
Francia	83.770,0	70.210,8	14.767,1	-755,3	8.433,7	-3.761,2
Holanda	-219,3	12.604,7	46.270,7	-43.073,2	38.053,8	901,5
Inglaterra	32.090,1	15.643,9	6.656,0	19.340,3	11.935,5	657,4
Italia	8.622,2	234,9	302,4	44,8	372,0	8,9
Rumania	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,4
Suecia	1.849,1	-132,1	6.901,3	1.031,4	1.465,0	13.281,0
Suiza	2.290,9	51.720,5	19.710,8	3.574,4	7.000,3	-418,0
Otros países	-13.745,8	-4.403,6	9.611,9	86,9	-7.140,9	1.492,3
<b>ASIA</b>	<b>19.650,3</b>	<b>24.585,2</b>	<b>2.020,1</b>	<b>-19.565,0</b>	<b>28.537,9</b>	<b>6.035,9</b>
China	15.739,6	19.692,4	-7.683,8	-19.914,0	11.939,7	4.962,9
Corea del Sur	2,5	2,2	1,5	2.086,8	99,6	107,2
Japón	3.779,5	3.872,7	538,2	160,9	0,0	0,0
Taiwán	1,6	1,4	0,0	0,0	0,0	0,0
Israel	105,2	1.007,6	8.691,3	-2.300,0	-357,8	50,0
Otros países	22,0	8,9	472,9	401,3	16.856,4	915,8
<b>OCEANÍA</b>	<b>1.800,1</b>	<b>32,0</b>	<b>13.832,0</b>	<b>300,9</b>	<b>532,0</b>	<b>520,0</b>
Australia	1.800,1	32,0	13.831,7	300,1	532,0	520,0
Otros países	0,0	0,0	0,3	0,8	0,0	0,0
<b>OTROS PAISES</b>	<b>0,0</b>	<b>7,6</b>	<b>427,8</b>	<b>2.911,3</b>	<b>13.279,2</b>	<b>134,3</b>
<b>T O T A L</b>	<b>783.261,0</b>	<b>871.513,4</b>	<b>836.939,6</b>	<b>493.413,8</b>	<b>271.428,9</b>	<b>214.674,8</b>



1/ Datos sujetos a revisión

2/ A partir del segundo trimestre de 2006 Venezuela no pertenece a la Comunidad Andina

FUENTE: BCE y Superintendencia de

Compañías

ELABORACIÓN: Jaime Lara Izurieta - Fiscalidad Internacional

*Brasil ha tenido una participación interesante como inversionista en el Ecuador, en los años analizados se observa un comportamiento estable en cuanto a sus inversiones, en el sector de la construcción su principal inversión.*

*Considerando los valores absolutos Estados Unidos no deja de tener importancia, a pesar de que se observa para el 2007 una reducción significativa, además que la posición de la inversión internacional es negativa ya que la tenencia de los pasivos financieros con estados unidos es mayor a la tenencia de los activos financieros, similar posición con Canadá en el año 2006.*

*Otros países que tuvieron inversiones significativas en el Ecuador y vale la pena señalar son, Chile, Panamá, Islas Vírgenes y Bahamas, resaltando que estos tres últimos son paraísos fiscales.*

INVERSION DIRECTA CONDENSADA POR REGIONES						
Período: 2002 - 2007-IT						
Miles de dólares						
Región / período	Años					
	2002	2003	2004	2005 1/	2006 1/	2007-I 1/
AMÉRICA	632.719,1	693.108,4	711.823,2	509.711,8	145.190,3	191.553,9
ESTADOS UNIDOS	440.931,0	-47.332,6	78.536,7	-77.197,1	-159.794,3	4.073,4
COMUNIDAD ANDINA 2/	26.440,9	-6.667,2	20.584,5	12.373,6	13.725,2	5.148,3
RESTO DE AMERICA	165.347,2	747.108,2	612.702,1	574.535,3	291.259,4	167.520,3
EUROPA	129.091,5	153.780,2	108.836,4	54,9	83.889,5	16.430,7
ASIA	19.650,3	24.585,2	2.020,1	-19.565,0	28.537,9	6.035,9
OCEANÍA	1.800,1	32,0	13.832,0	300,9	532,0	520,0
OTROS PAISES	0,0	7,6	427,8	2.911,3	13.279,2	134,3



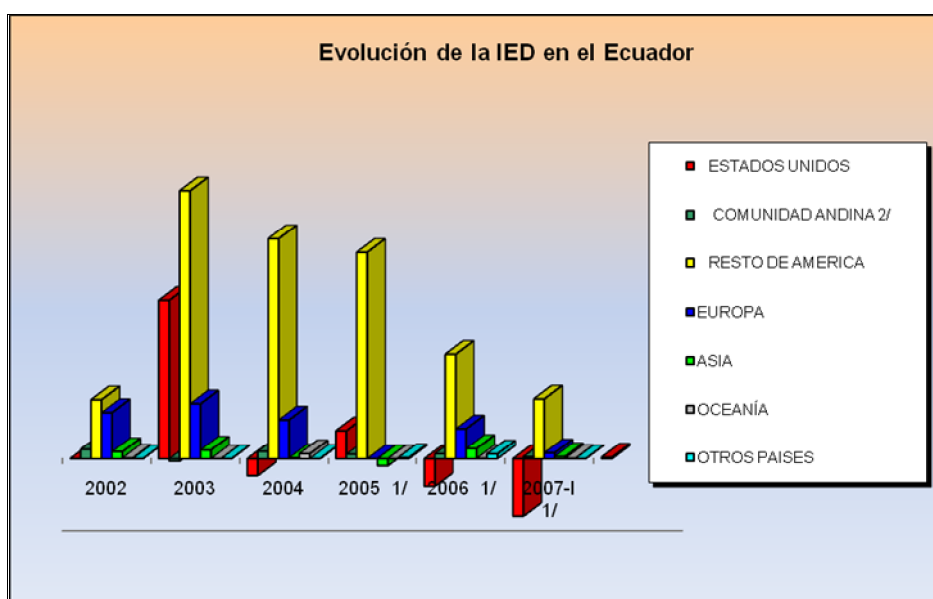
TOTAL	783.261,0	871.513,4	836.939,6	493.413,8	271.428,9	214.674,8
-------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------

1/ Datos sujetos a revisión

2/ A partir del segundo trimestre de 2006 Venezuela no pertenece a la Comunidad Andina

FUENTE: BCE y Superintendencia de Compañías

ELABORACIÓN: Jaime Lara Izurieta - Fiscalidad Internacional



Fuente: BCE y Superintendencia de Compañías

Elaboración: Autor

En el gráfico se observa la composición de la inversión extranjera directa para el período 2002 - 2007, se aprecia una relación importante con países del continente americano, una reducción significativa de la inversión de los Estados Unidos y de igual manera la tendencia decreciente en estos años de análisis.

## 5.5 EVOLUCIÓN DE LAS TRANSACCIONES INTERNACIONALES EN EL ECUADOR (DÉCADA 1995 Æ 2004)

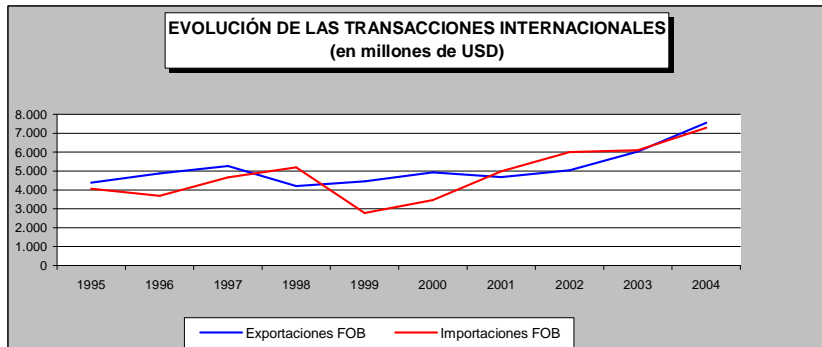
La importancia del comercio exterior en el Ecuador se ve reflejada al comparar las tasas medias de crecimiento de la última década del PIB con un 4.50% y de las transacciones internacionales (importaciones y exportaciones) con 6.48%.

De esta manera se observa que las transacciones internacionales han crecido a un ritmo mayor que el PIB. Esta realidad se confirma también por el crecimiento anual de la relación entre las transacciones internacionales para el PIB, ya que de un 41.78% en 1995 se alcanzó un 49.45% en el 2004, como se puede ver con mayor detalle en el cuadro y gráfico siguientes:

**TRANSACCIONES INTERNACIONALES**  
(en millones de USD)

PERIODO	Exportaciones FOB	Importaciones FOB	Total transacciones internacionales	Tasa media de crecimiento	PIB	Tasa media de crecimiento	Transacciones internacionales / PIB
1995	4.381	4.057	8.438		20.196		41,78%
1996	4.873	3.680	8.553		21.268		40,22%
1997	5.264	4.666	9.930		23.636		42,01%
1998	4.203	5.198	9.401		23.255		40,43%
1999	4.451	2.785	7.236		16.674		43,40%
2000	4.926	3.468	8.394		15.934		52,68%
2001	4.678	4.980	9.658		21.024		45,94%
2002	5.036	6.005	11.041		24.311		45,42%
2003	6.038	6.097	12.135		27.201		44,61%
2004	7.552	7.292	14.844	<b>6,48%</b>	30.015	<b>4,50%</b>	49,45%

Fuente: Banco Central del Ecuador  
Elaboración: Autor



Fuente: Banco Central del Ecuador  
 Elaboración: Autor

En este contexto, la importancia de las transacciones internacionales dentro de la economía ecuatoriana es cada vez mayor debido a las estrategias tomadas por los principales actores de la misma, y que son:

Las empresas multinacionales, que mantienen en nuestro país a sus sucursales, subsidiarias y establecimientos permanentes.

Los importadores y exportadores, que realizan actividades comerciales y financieras con empresas relacionadas en el exterior.

Este gran nivel de operaciones internacionales entre partes relacionadas generan un riesgo fiscal denominado **Riesgo de Precios de Transferencia**, el cual se genera cuando las condiciones de las transacciones entre partes relacionadas difieren de aquellas pactadas con o entre partes independientes en operaciones comparables, haciendo que las utilidades obtenidas por dichas transacciones NO sean registradas en nuestro país, y por consecuencia que no tributen, sino que son reflejadas en países de menor imposición fiscal o paraísos fiscales que mantienen un impuesto a la renta de 0%.

*Por esta razón el Servicio de Rentas Internas junto con el Gobierno Nacional expidieron normas enfocadas a controlar este tipo de practicas que generen evasión fiscal y perjuicio para el país.*

#### **5.6 ANÁLISIS DE LA PRESENTACIÓN DE INFORMES DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y RESULTADOS OBTENIDOS (Período de análisis 2005- 2007)**

*Para el análisis de riesgo en precios de transferencia se inició con la estructuración de una matriz de riesgo apoyada en diferentes parámetros e indicadores que sirvió para la obtención de una base de base de datos por contribuyente.*

*Dentro de los principales factores e indicadores considerados, cuya fuente de información fue la base de datos del Servicio de Rentas Internas, enumeramos los siguientes:*

- É Empresas multinacionales (accionistas extranjeros)*
- É Exportadores e importadores que tenga operaciones con paraísos fiscales.*
- É Contribuyentes que han presentado información sobre precios de transferencia.*
- É Relación de Carga Fiscal con Proporción de operaciones con paraísos fiscales.*
- É Carga Fiscal promedio por actividad económica.*
- É Carga Fiscal en el tiempo*
- É Perdidas recurrentes*
- É Apalancamiento*

- É *Información de PT presentada a la Administración Tributaria, en períodos fiscales anteriores.*
- É *Base de datos del sector Agro exportador obtenida de acuerdo a la actividad económica (código CIU) consignada en el RUC, que hayan realizado operaciones de comercio exterior (marca RUC), sean sociedades activas y promedio de exportaciones de USD 300.000 en los 3 últimos años.*
- É *Para el 2007 se consideraron operaciones con el exterior superiores a 5 millones de dólares.*
- É *El sector agro exportador se caracteriza por mantener relaciones comerciales con empresas cuyo domicilio se encuentra en Paraísos Fiscales.*
- É *Compañías con operaciones de comercio exterior con Paraísos Fiscales, tomando en cuenta el promedio de importaciones más el promedio de exportaciones entre el 2004 y 2006 de valores superiores a USD 300.000 (información Base de Datos CAE).*
- É *Se utilizó para esos períodos la base de datos de Paraísos Fiscales de acuerdo a las directrices de la OCDE.*
- É *Se consideraron sucursales extranjeras registradas en el RUC; y*
- É *Sugerencias de las Direcciones Regionales, a base de reuniones de trabajo con todas las regionales en general y específicas de acuerdo al sector de cada analista.*

### 5.6.1 ANÁLISIS DEL CONTROL DE RIESGO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y RESULTADOS OBTENIDOS (AÑO 2005)

La base de datos obtenida de acuerdo a los diferentes parámetros e indicadores anotados anteriormente para el año 2005 fue de 2.621 contribuyentes, de los cuales se presentaron 402 informes de precios de transferencia.

En este año, 39 empresas según el casillero 813 del formulario 101 de la declaración del Impuesto a la Renta de sociedades, ajustan voluntariamente por precios de transferencia, de estos, 29 presentan información de precios de transferencia.

En el siguiente cuadro se detallan las empresas y los ajustes más representativos.

RAZÓN SOCIAL	REGIONAL	ACTIV. ECONOMICA	CARGA FISCAL	AJUSTE PREC. TRANSFEREN.	IPT
TROPIFRUTAS S.A.	REGIONAL LITORAL SUR	ELAB. BEBIDAS JUGOS DE FRUTAS	0,10%	6.512.416,13	\$i
PERENCO ECUADOR LIMITED	REGIONAL NORTE	PETROLEO	6,70%	3.846.981,34	\$i
UNION DE BANANEROS UBESA	REGIONAL LITORAL SUR	FRUTAS, BANANO	0,28%	2.121.187,00	\$i
LABORATORIOS ECUAROWE S.A.	REGIONAL LITORAL SUR	FARMACEUTICOS Y MEDICINALES	0,00%	1.986.706,70	No
MURPHY ECUADOR OIL COMPANY LTD	REGIONAL NORTE	PETRÓLEO	12,75%	877.867,41	No
CAYMAN INTERN. EXPLOR. COMPANY S.A.	REGIONAL NORTE	PETROLEO	15,55%	838.476,00	No
ROEMMERS S.A.	REGIONAL NORTE	FARMACEUTICOS Y MEDICINALES	0,35%	428.290,14	\$i
DHL EXPRESS (ECUADOR) S.A.	REGIONAL NORTE	CORRESPONDENCIA Y PAQUETES	2,18%	273.672,00	\$i
ROSAS DEL MONTE ROSEMONTE CIA. LTDA.	REGIONAL NORTE	FLORES Y PLANTAS	0,00%	229.262,00	\$i
FLORES DE LA COLINA FLODECOL S.A.	REGIONAL NORTE	FLORES Y PLANTAS	0,24%	204.324,95	\$i
GRUPO TRANSBEL S.A.	REGIONAL NORTE	PERFUMERIA, COSMETICOS, JAB.	0,54%	200.818,00	\$i
GRUNENTHAL ECUATORIANA CIA LTDA	REGIONAL NORTE	FARMACEUTICOS Y MEDICINALES	0,00%	117.260,00	\$i
FLORYCAMPO S.A.	REGIONAL NORTE	FLORES Y PLANTAS	0,00%	114.611,00	\$i
BAKER HUGHES INTERNATIONAL	REGIONAL NORTE	PETRÓLEO	5,02%	111.899,24	\$i

Fuente: Información contenida en la base de datos del SRI  
Elaboración: Autor

En total el ajuste voluntario por precios de transferencia ascendió a 19'108.120 millones de dólares en el 2005, del cual estas 14 empresas representaban el 93,49% del total de empresas que realizaron ajustes, observándose además que la carga fiscal por empresa a excepción de las petroleras no alcanzan siquiera el 1%.

La empresa Tropifrutas S.A es la que más ajuste voluntario por precios de transferencia reportó, le siguen Perenco, UBESA y la farmacéutica Ecuarowe S.A.

De acuerdo a los datos presentados en el cuadro anterior, los sectores representativos y que se considerarán en la presente investigación están contenidos en el siguiente cuadro en el que se presenta la carga fiscal (Impuesto causado/Ingresos) promedio del sector y el volumen de operaciones con el exterior.

SECTOR ECONÓMICO	NÚMERO DE EMPRESAS	OPERACIONES CON EL EXTERIOR (miles de dólares)	PRESENTAN IPT	CARGA FISCAL
CULTIVO DE FRUTAS TROPICALES (Banano, piña, mango, etc.)	22	431.810,00	5	0,16%
VENTA AL POR MAYOR DE FLORES Y PLANTAS	40	88.085,00	5	0,24%
FABRICACIÓN Y VENTA DE PROD. FARMACÉUTICOS AL POR MAYOR	75	492.540,00	28	0,62%
FABRICACIÓN Y VENTA DE PROD. DE PAPEL Y CARTÓN	25	426.154,00	7	0,67%
ELABORACIÓN DE ENVASADOS, CONSERVAS Y VENTA DE PESCADO	65	798.280,00	8	0,31%

Fuente: Información contenida en la base de datos del SRI  
Elaboración: Autor

De la base de empresas en el 2005, es decir las 2.621, realizaban operaciones con el exterior en un monto de 15.881 millones de dólares. El grupo de empresas que corresponden a los sectores indicados en el cuadro, realizaban transacciones con el exterior en 2.237 millones de dólares, 14 %.

En relación con los sectores anotados, el 23% del total de empresas presentan información sobre transacciones con empresas relacionadas.

Se observa que el sector farmacéutico muestra el mayor número de empresas es el que más informes de precios de transferencia presentó, el sector pesquero con mayor volumen de operaciones con el exterior presentó apenas 8.

La carga fiscal en cada uno de los sectores anotados no llega al 1%.

### 5.6.2 ANÁLISIS DEL CONTROL DE RIESGO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y RESULTADOS OBTENIDOS (AÑO 2006)

La base de datos obtenida para el año 2006 fue de 2.862 empresas, de las cuales presentaron 435 informes de precios de transferencia.

En este año, 26 empresas según el casillero 813 del formulario 101 de la declaración del Impuesto a la Renta de Sociedades, ajustan voluntariamente por precios de transferencia, 13 contribuyentes menos en relación al año anterior y de estas 26, presentan informas de precios de transferencia 21.

A continuación se indican las empresas y los ajustes más representativos.

RAZÓN SOCIAL	REGIONAL	ACTIV. ECONOMICA	CARGA FISCAL	AJUSTE PREC. TRANSFEREN.	IPT
PERENCO ECUADOR LIMITED	REGIONAL NORTE	PETROLEO	7,78%	4.304.823,38	\$i
TROPIFRUTAS S.A.	REGIONAL LITORAL SUR	ELAB. BEBIDAS JUGOS DE FRUTAS	0,24%	2.348.172,24	\$i
ORGANON ECUATORIANA C.A.	REGIONAL LITORAL SUR	FARMACEUTICOS Y MEDICINALES	0,03%	338.254,00	\$i
COMP. CERVECERA AMBEV	REGIONAL LITORAL SUR	ELABORACIÓN	0,00%	546.216,03	\$i
EXXONMOBIL ECUADOR CIA. LTDA.	REGIONAL NORTE	COMBUSTIBLES , PROD. CONEXOS	0,00%	235.342,58	\$i
DENMAR S.A.	REGIONAL NORTE	FLORES Y PLANTAS	0,00%	238.000,00	\$i
BAKER HUGHES INTERN. BRANCHES INC	REGIONAL NORTE	PETROLEO	5,33%	94.172,35	\$i
QUITO MOTORS S.A. COMERCIAL E IND.	REGIONAL NORTE	VENTA AL POR MAYOR AUTOS	1,17%	89.087,42	\$i
ROSAS DEL PRADO PRAROSAS CIA. LTDA.	REGIONAL CENTRO I	FLORES Y PLANTAS	0,00%	87.921,00	No
INVERSIONES PONTETRESA CIA. LTDA.	REGIONAL NORTE	FLORES Y PLANTAS	0,00%	66.214,00	\$i
RECORDMOTOR SA	REGIONAL NORTE	VENTA AL POR MAYOR AUTOS	1,06%	60.188,65	\$i
EXPOCARGA S.A.	REGIONAL LITORAL SUR	CARGA	0,03%	57.606,61	\$i
AGRICOLA SAN ANDRES DEL CHAUPÍ S.A.	REGIONAL NORTE	FLORES Y PLANTAS	0,00%	32.541,00	No

Fuente: Información contenida en la base de datos del SRI  
Elaboración: Autor



*El ajuste voluntario en precios de transferencia ascendió a 10'517.838 millones de dólares en el 2006, del cual las 13 empresas representaban el 98,49% del total de empresas que realizaron ajustes, 10'359.140 millones.*

*Se observa una situación similar al 2005 en que la carga fiscal por empresa a excepción de las petroleras y una automotriz que llega al 1,17%, las demás no alcanzan el 1%.*

*En este año Perenco es la que mayor monto de ajuste presenta, le sigue Tropifrutas S.A, la farmacéutica Organon Ecuatoriana, y la cervecera AMBEV, las tres últimas domiciliadas fiscalmente en la Regional Litoral Sur.*

*Sectores representativos, número de empresas en estos sectores, carga fiscal promedio del sector y el volumen de operaciones con el exterior, para el año 2006 de describe en el siguiente cuadro.*

SECTOR ECONÓMICO	NÚMERO DE EMPRESAS	OPERACIONES CON EL EXTERIOR (miles de dólares)	PRESENTAN IPT	CARGA FISCAL
CULTIVO DE FRUTAS TROPICALES (Banano, piña, mango, etc.)	29	554.238,00	4	0,11%
VENTA AL POR MAYOR DE FLORES Y PLANTAS	48	98.390,00	7	0,26%
FABRICACIÓN Y VENTA DE PROD. FARMACÉUTICOS AL POR MAYOR	79	576.780,00	37	0,73%
FABRICACIÓN Y VENTA DE PROD. DE PAPEL Y CARTÓN	30	456.878,00	8	0,85%
ELABORACIÓN DE ENVASADOS, CONSERVAS Y VENTA DE PESCADO	72	987.087,00	7	0,40%

*Fuente:* Información contenida en la base de datos del SRI

*Elaboración:* Autor

*El total de la base de empresas en el 2006, es decir las 2.862, realizaban operaciones con el exterior por un valor de 19.625 millones de dólares. El grupo de empresas que corresponden a los sectores indicados en el cuadro, realizaban transacciones con el exterior en 2.673 millones de dólares, 14 %.*

*En relación con los sectores anotados, el 24,42% del total de empresas presentan información sobre transacciones con empresas relacionadas.*

*Se observa que el sector farmacéutico muestra el mayor número de empresas es el que más informes de precios de transferencia presentó, el sector pesquero con mayor volumen de operaciones con el exterior presentó apenas 7.*

*La carga fiscal en cada uno de los sectores anotados no llega al 1%.*

### **5.6.3 ANÁLISIS DEL CONTROL DE RIESGO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y RESULTADOS OBTENIDOS (AÑO 2007)**

*En el 2007, son 619 contribuyentes que informan en los casilleros respectivos de la declaración del Impuesto a la Renta, transacciones con partes relacionadas del exterior.*

*Recordando que en este año el alcance para la presentación de informes de precios de transferencia fue de más de 5 millones en operaciones con partes relacionadas del exterior. De los 619 contribuyentes, presentaron 197 informes de precios de transferencia.*

*Apenas 11 empresas según el casillero 813 del formulario 101 de la declaración del Impuesto a la Renta de sociedades, ajustan voluntariamente por precios de transferencia, de estos, 9 presentan el informe de precios de transferencia.*

*En el siguiente cuadro se detallan las empresas y los ajustes más representativos.*

RAZÓN SOCIAL	REGIONAL	ACTIV. ECONOMICA	CARGA FISCAL	AJUSTE PREC. TRANSFEREN.	IPT
PROCES. NAC. DE ALIMENTOS PROMACA	REGIONAL NORTE	CRIA E INDUST. DE AVES, ETC	1,01%	38.493,35	Si
QUITO MOTORS S.A. COMERCIAL E INDUST.	REGIONAL NORTE	VENTA DE AUTOMOVILES	0,63%	162.338,66	Si
TECNANDINA SA TENSA	REGIONAL NORTE	PRODUCTOS FARMACEUTICOS	0,68%	525.805,00	Si
BAKER HUGHES SERVICES INTERNAT. INC	REGIONAL NORTE	PETROLEO	5,03%	50.214,00	Si
EXPOCARGA S.A.	REGIONAL LITORAL SUR	CARGA	0,00%	138.126,30	No
COMP. CERVECERA AMBEV ECUADOR S.A.	REGIONAL LITORAL SUR	ELABORACION DE CERVEZA	0,00%	220.360,00	Si
PINTURAS ECUATORIANAS S.A. PINTEC	REGIONAL LITORAL SUR	FAB. PINTURAS, BARNICES, ETC.	1,93%	1.070,57	Si
SIEMENS S.A.	REGIONAL NORTE	VENTA APARATOS ELECTRONICOS	5,03%	6.709,98	Si
BAKER HUGHES INTERNAT. BRANCHES INC	REGIONAL NORTE	PETROLEO	1,92%	1.046.306,06	Si
EVEREADY ECUADOR C.A.	REGIONAL NORTE	VENTA Y COM. PROD. DIVERSOS	3,29%	4.083,00	No
OPERADORA DEL PACIFICO S.A. OPACIF	REGIONAL LITORAL SUR	SERV. MANTEN. Y REPAR. MAQ.	3,64%	6.737,64	Si

Fuente: Información contenida en la base de datos del SRI  
Elaboración: Autor

En total el ajuste voluntario por precios de transferencia fue de 2'200.845 millones de dólares, las 11 empresas representaban el 100% del total de empresas que realizaron ajustes.

En relación a la carga fiscal, podemos observar que aparecen empresas a parte de las petroleras, con índices superiores al 1% del cual hacíamos referencia en los análisis de los años anteriores, como Siemens, Operadora del Pacífico y Eveready del Ecuador.

La empresa Baker Hughes y Tecnandina son las que presentan mayor volumen de ajustes.

Los sectores representativos en el año 2007 se presentan a continuación.

SECTOR ECONÓMICO	NÚMERO DE EMPRESAS	OPERACIONES CON EL EXTERIOR (miles de dólares)	PRESENTAN IPT	CARGA FISCAL
CULTIVO DE FRUTAS TROPICALES (Banano, piña, mango, etc.)	13	782.987,00	5	0,23%
VENTA AL POR MAYOR DE FLORES Y PLANTAS	4	55.148,00	2	0,19%
FABRICACIÓN Y VENTA DE PROD. FARMACÉUTICOS AL POR MAYOR	26	515.835,00	21	0,71%

Fuente: Información contenida en la base de datos del SRI  
Elaboración: Autor

De la base de empresas en el 2007, es decir las 619, realizaron operaciones con el exterior en un monto de 19.249 millones de dólares. El grupo de empresas que corresponden a los sectores indicados en el cuadro realizaban transacciones con el exterior en 1.354 millones de dólares, es decir el 7%.

En relación con los sectores anotados, de las 43 empresas, 28 presentan informes de precios de transferencia.

Igual que en los años anteriores el sector farmacéutico muestra el mayor número de empresas y el que más informes de precios de transferencia presentó.

El sector de cultivo de frutas tropicales, seguramente empresas bananeras, presenta operaciones con partes relacionadas por 783 millones de dólares; apenas informan 13 empresas sobre operaciones con relacionadas y presentan solo 5 informes.

La carga fiscal respecto de los sectores indicados no llega al 1%.

## CAPÍTULO SEXTO

### RESULTADOS, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 6.1 RESULTADOS

##### *Hipótesis No.1*

- Cuadro resumen de resultados por recursos obtenidos por ajustes en precios de transferencia, impuesto a la renta e impuestos totales generados por el Servicio de Rentas Internas (2005 . 2006)

	2005	2006	2007
<b>TOTAL DE IMPUESTOS S.R.I.</b> (millones usd)	3.461	4.080	4.905
<b>TOTAL IMPUESTO A LA RENTA S.R.I.</b> (millones usd)	1.023	1.304	1.616
<b>AJUSTES POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA S.R.I.</b> (millones usd)	19	10,5	2

Información: Investigación realizada  
Elaboración: Autor

En el cuadro se observa que los porcentajes de la recaudación por precios de transferencia en relación al total del impuesto a la renta generado es muy bajo, 1,86%; 0,81% y 0,12% para los años 2005, 2006 y 2007 respectivamente. Relación que se vuelve más crítica si la comparamos con el total de impuestos

recaudados por el SRI en los años anotados. Es decir que no fue importante la recaudación por precios de transferencia en la generación de recursos para las arcas fiscales del SRI. Considerando además los niveles tan bajos de participación como los hemos anotado anteriormente no se puede pensar en un avance y mejora significativa ya que posiblemente el esfuerzo, la inversión y gastos realizados se anteponen a los beneficios obtenidos. Por lo tanto no se cumple con la hipótesis planteada.

- En relación a la recaudación del SRI por regional o domicilio fiscal del contribuyente se deduce que el comportamiento en los años analizados es similar ya que el mayor volumen de recursos son generados en la Regional Norte, principalmente Pichincha, le sigue Regional Litoral Sur con Guayas como fuente principal y Regional Austro con Azuay su principal provincia en generación de recursos.

Cabe resaltar que llama la atención, existe una diferencia importante en cuanto a la recaudación del Impuesto a la Renta de la Regional Norte si la comparamos con la Regional Litoral Sur; en promedio la Regional Norte originó casi 25 puntos porcentuales de diferencia respecto de la Regional Litoral Sur del total de recursos generados.

Según el análisis de la presente investigación que corresponde al detalle de las empresas y ajustes más representativos se observa que de las 14 empresas señaladas, 11 son domiciliadas en la Regional Norte y 3 en la Regional Sur, en el año 2005; en el 2006, de las 13 anotadas, 8 de la Regional Norte, 4 de la Regional Litoral Sur y 1 de la Regional Centro I, en el 2007, de las 11 empresas, 7 domiciliadas en la Regional Norte y 4 en Litoral Sur.

*Bajo estos aspectos anotados, tomando en cuenta que en las provincias de la Regional Sur y principalmente Guayas, se supone se encuentran sectores eminentemente productivos como agroexportación, cartón y papel y pesquero, así como gran flujo de comercio; consideramos que no se cumple con la hipótesis planteada, ya que no existió un control adecuado en materia tributaria y específicamente en precios de transferencia.*

- *De la muestra que se analizó en la presente investigación para los años 2005 al 2007, sobre los sectores más representativos, considerados estos por generación de recursos, operaciones con el exterior y de riesgo en precios de transferencia entre otros, se debe indicar que en los años 2005 y 2006 el promedio de cumplimiento en la presentación de información de precios de transferencia fue del 23,71 %, en el 2007 cumplen el 65%, debido en este año a las modificaciones en el alcance y al bajo volumen de empresas que presentan información en la declaración del Impuesto a la Renta.*

*Se debe indicar adicionalmente y para fortalecer el criterio de que tampoco se cumple con la hipótesis señalada, que los porcentajes anotados, ciertamente serían mucho más bajos si se tuviera información no solo de los factores expuestos considerados en la base de datos sino también parámetros que indiquen el grado de relación de empresas que realizan transacciones entre sí, esta base de datos sería mucho más extensa.*

## **Hipótesis No.2**

- Cuadro resumen respecto de la presentación de Informes de Precios de Transferencia.

	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
<b>BASE DE DATOS (Número de empresas)</b>	2.621	2.862	619
<b>PRESENTAN IPT (Número de empresas)</b>	402	435	197
<b>NÚMERO DE EMPRESAS QUE AJUSTAN</b>	39	26	11
<b>MONTO DE AJUSTES (millones usd)</b>	19	10.5	2
<b>OPERACIONES CON PARTES DEL EXTERIOR sectores representativos (millones usd)</b>	2.237	2.673	1.354
<b>OPERACIONES CON PARTES DEL EXTERIOR (millones usd)</b>	15.880	19.625	19.249

Información: Investigación realizada  
Elaboración: Autor

Del cuadro resumen expuesto se deducen los siguientes aspectos que deben presentarse como resultados de la investigación, referente a la presentación de precios de transferencia y los volúmenes tanto de ajustes voluntarios realizados como volúmenes de las operaciones con el exterior:



1. *El número de informes de precios de transferencia presentados respecto de la base generada de riesgo en precios de transferencia, es del 15% para el 2005 y 2006 y 32% el 2007. Cabe señalar que el alcance para la presentación de información en el 2007 difiere de los otros años, en consecuencia el volumen de obligatoriedad de presentar información de precios de transferencia se reduce lo cual generó un porcentaje mayor en el cumplimiento; se determina que el porcentaje de contribuyentes que presentan información respecto del total de contribuyentes considerados en la base de datos es bajo; por lo tanto la presente hipótesis se cumple, ya que no se ha generado una participación importante del sector empresarial en el cumplimiento formal, generando así una importante base de omisos en la presentación de información en precios de transferencia.*
2. *El número de empresas que ajustan respecto de las que presentan IPT, es como sigue, 10 % en el 2005, 6% en el 2006 y 2007. Si consideramos la relación de las empresas que ajustan respecto del total de la base de datos, los porcentajes señalados se reducirían significativamente. Bajo este análisis la hipótesis se cumple, no es significativo el número de empresas que ajustan respecto de las que presentan información de precios de transferencia y más aún si lo relacionamos con el total de la base de datos.*
3. *En cuanto al monto de ajustes por precios de transferencia respecto de las operaciones que efectuaron las empresas considerando los sectores más representativos en volúmenes y riesgo como el exportador de frutas tropicales, florícola, farmacéutico, cartón y papel, industria pesquera, con el exterior; se obtienen los siguientes porcentajes, en el 2005 el 0,85%, en el 2006 el*

%,0,39%, y en el 2007 el 0,15%, esta relación no llega ni al 1% en los años analizados; y si consideramos todas las operaciones es decir todos los sectores, estos porcentajes se reducen notablemente, esta relación es casi nula. Por lo tanto la hipótesis se cumple ya que el aporte mediante el ajuste voluntario ha sido débil y la generación de recursos para el SRI ha sido insignificante.

- Cuadro resumen de resultados en la presentación de precios de transferencia por Regional, 2005 . 2007

REGIONAL	2005		2006		2007	
	TOTAL BASE	PRESENTAN	TOTAL BASE	PRESENTAN	TOTAL BASE	PRESENTAN
REGIONAL CENTRO I	84	13	87	13	11	3
REGIONAL CENTRO II	9	0	6	0	0	0
REGIONAL DEL AUSTRO	119	8	134	9	27	5
REGIONAL EL ORO	38	0	44	0	12	1
REGIONAL LITORAL SUR	1.047	110	1.160	137	283	68
REGIONAL MANBÍ	49	5	45	4	22	4
REGIONAL NORTE	1.272	266	1.383	272	264	116
REGIONAL SUR	3	0	3	0	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>2.621</b>	<b>402</b>	<b>2.862</b>	<b>435</b>	<b>619</b>	<b>197</b>

Información: Investigación realizada  
Elaboración: Autor

De la información obtenida y análisis respectivo señalada en el cuadro, se observa una concentración de cierta manera obvia en cuanto al domicilio fiscal de los contribuyentes respecto de la presentación de información de precios de transferencia, ya que las regiones más productivas están

circunscritas en la Regional Norte y Litoral Sur; sin embargo llama la atención que siendo la Regional Litoral Sur en la que se albergan sectores eminentemente productivos como el agroexportador, pesquero, manufacturero, comercio, entre otros, la diferencia con la Regional Norte es considerable, es así que en promedio, el comportamiento del contribuyente en el cumplimiento en temas de precios de transferencia es del 20,5% en la Norte en el 2005 y 2006 en cambio en Litoral Sur el promedio de cumplimiento es del 11,5%, respecto del 2007 el 44% en Regional Norte y 24% en Litoral Sur; esto demuestra que existen diferencias en la eficiente y eficaz aplicación del control y seguimiento entre regionales, lo que implica una deficiente participación de la empresa privada en la presentación de información de precios de transferencia, por lo tanto se cumple la hipótesis planteada.

- Cuadro resumen de resultados respecto de la carga fiscal promedio de los principales sectores que se han analizado en la presente investigación.

SECTOR ECONÓMICO	CARGA FISCAL		
	2005	2006	2007
CULTIVO DE FRUTAS TROPICALES (Banano, piña, mango, etc.)	0,16 %	0,11 %	0,23 %
VENTA AL POR MAYOR DE FLORES Y PLANTAS	0,24 %	0,26 %	0,19 %
FABRICACIÓN Y VENTA DE PROD. FARMACÉUTICOS AL POR MAYOR	0,62 %	0,73 %	0,71 %
FABRICACIÓN Y VENTA DE PROD. DE PAPEL Y CARTÓN	0,67 %	0,85 %	0,00 %
ELABORACIÓN DE ENVASADOS, CONSERVAS Y VENTA DE PESCADO	0,31 %	0,40 %	0,00 %

Información: Investigación realizada  
Elaboración: Autor

*Como sabemos la carga fiscal es la relación Impuesto causado sobre ingresos, en el cuadro de referencia se observa la evolución estadística sobre este indicador en el que debemos señalar que no hubo un aporte significativo ni siquiera adecuado respecto de la declaración de impuestos versus los ingresos obtenidos, considerando los sectores de análisis. Es decir que el comportamiento general del contribuyente no varió a pesar de que se incluyó riesgo en precios de transferencia en su control integral, lo que implicó una participación muy débil en la generación de recursos por estos temas. Se ratifica la hipótesis planteada.*

## **6.2 CONCLUSIONES**

### **6.2.1 GENERALES**

- *La interrelación entre globalización y empresa multinacional se consolida en la época actual, el hecho de que los flujos de bienes del tradicional comercio internacional entre partes independientes hayan sido desplazados por el preponderante flujo de inversiones extranjeras directas que generan las empresas multinacionales es predominante en la economía actual.*
- *La empresa multinacional intentará maximizar su utilidad a nivel global, lo que puede llevar a que sus partes vinculadas realicen operaciones que no respondan a las fuerzas del mercado, o que no hubiesen tenido lugar de no haber existido tal relación. Esta cuestión puede provocar que las rentas se trasladen de una jurisdicción fiscal a otra, aunque no siempre por motivos tributarios.*

- *Es necesario reconocer que el estudio, análisis y aplicación especialmente de los precios de transferencia es muy compleja, en el Ecuador es nueva, si consideramos que en los Estados Unidos y Europa esta norma y su aplicación tienen alrededor de 50 y 70 años respectivamente. Por lo que el éxito de su aplicación dependerá en gran medida de la práctica y experiencia forjada en estos temas en cada uno de los países.*
- *La participación de la fiscalidad internacional a través del control de precios de transferencia, respecto de los años analizados no es significativa, sin embargo cabe resaltar que se ha iniciado y se están dando los pasos correspondientes en precios de transferencia en nuestro país, esto es fundamental, el hecho de comenzar con el control en estos temas va creando un riesgo en el contribuyente, resaltar además el avance para que la estructura jurídica en el control sea el adecuado, va generando un escenario propicio para que en el transcurso del tiempo se vaya consolidando esta estructura de control y propiciando los beneficios en la generación de recursos para el SRI y el país en general.*
- *Es necesario señalar que para la consecución de resultados positivos en la implementación del control en precios de transferencia existe un reto importante para la administración tributaria, realizando la labor adecuada en el análisis y seguimiento, así como concientizar y generar en el contribuyente la responsabilidad de informar y determinar el impuesto justo, factores que se traducirán en beneficios para el SRI y el Estado en general.*

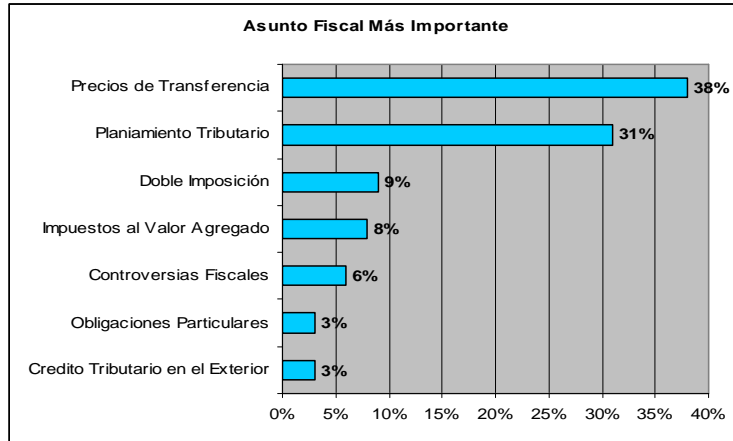
### 6.2.1 ESPECÍFICAS

- *Poniendo énfasis en el nivel de ajustes por parte de la empresa privada y para tener una idea más clara de lo que representa el bajo nivel de estos por parte de la empresa privada, podríamos indicar que, si tomamos únicamente un 1% del total de las transacciones con partes relacionadas de nuestra base de datos y no como lo indican informes mundiales que por lo menos el 40% tranza con relacionadas, obtendríamos recursos en promedio de los 3 años de análisis ajustes voluntarios por 183 millones de dólares al año, sin embargo lo que ajustaron en promedio fue de 10.6 millones.*
- *La realidad que vive el Ecuador en temas de precios de transferencia y su cumplimiento en información y declaración de impuestos es crítico; la base de datos con la que se trabajó en la presente investigación sería mucho más extensa y el ajuste en este tema sería mayor, ya que sectores que representan mayores riesgos en PT y empresas específicamente, no presentan o esconden información y el porcentaje de transacciones con empresas relacionadas son bajos y obviamente tampoco declaran ajustes. Estos sectores , que se conoce tienen un alto riesgo en PT como lo hemos venido indicando, son los que menos información presentan, ya que juran no tener partes relacionadas y ahí la dificultad de demostrar lo contrario ya que como también lo señalamos, la práctica es a través de la triangulación (empresas de papel) o a través de paraísos fiscales con lo cual la información es nula y se convierte el control casi imposible de aplicar.*

- *Con la promulgación de las reformas del 2005 en materia de Precios de Transferencia varios contribuyentes han declarado voluntariamente ajustes por precios de transferencia en su declaración de Impuesto a la Renta, lo que constituye un avance en la implementación de este tipo de control tributario. Se pudo apreciar que en el 2005 existió ajustes a nivel de sectores importantes como bananero, farmacéutico, posiblemente al inicio de la normativa y reglamentación pero este comportamiento no se mantuvo, por que se desarrollan verdaderos equipos de asesoría tributaria en el tema para proteger los recursos de las empresas.*

### **6.3 RECOMENDACIONES**

- *Se debe dar la importancia y el apoyo necesario por parte de las autoridades tributarias y del mismo gobierno nacional para que el control en estos temas y específicamente de precios de transferencia se constituyan en una verdadera herramienta que cree riesgo en el tema y sea el principal aspecto fiscal de una administración tributaria, como lo demuestra una encuesta de una auditora reconocida a nivel mundial, realizada a 5 países: Alemania, Estados Unidos, Reino Unido, Francia, Canadá. .*



**Autor:** *Fiscalidad Internacional*  
**Información:** *Ernst & Young*

- Por las conclusiones expuestas y con el objetivo de generar recursos para el desarrollo del país, a más del control extensivo se debe poner énfasis en los controles intensivos o focalizados a través de las determinaciones ya que esperar la buena fe y comportamiento adecuado de ciertos contribuyentes con los cuales se tiene evidencia de riesgo en PT, sería perder tiempo y oportunidad de aplicar el control adecuado.

Como resultados iniciales de la focalización en temas de fiscalidad internacional se debe señalar que el Banco de la Producción incluyó como ingresos del exterior en su declaración IR 2006 un valor de más de USD 3 millones y, pagó adicionalmente USD 4.7 millones de IR producto de ajustes al Valor Patrimonial Proporcional de la inversión que mantenía en Produbank Cayman



- *Para obtener los resultados que amerita el esfuerzo y costo que significa la implementación del control en precios de transferencia se debe establecer un plan que establezca los procesos y programas adecuados como:*
  - *Definir resultados en procesos de auditoría iniciados en precios de transferencia, lo que generaría riesgo en este tema.*
  - *Programas de control a grandes contribuyentes en temas de precios de transferencia.*
  - *Estudios e identificación de riesgos sectoriales*
  - *Establecer un plan de control extensivo e intensivo en sectores con alto riesgo en precios de transferencia por su actividad y transacciones con el exterior y con empresas relacionadas, señalados en la investigación e incluir sectores como Automotriz, Construcción y Financiero que también representan indicios de riesgo en PT.*
- *Dentro de lo que significan las herramientas de control para la Administración Tributaria respecto de la Fiscalidad Internacional y específicamente para proteger los intereses nacionales como son los ingresos generados en fuente ecuatoriana, no podemos dejar de lado el tema de los Convenios para Evitar la Doble Tributación Internacional, sobre el cual el Ecuador tiene firmado 13 Convenios, con Alemania, Brasil, Bélgica, Canadá, Chile, España, Francia, Italia, México, Rumania, Suiza, con la CAN y un Convenio multilateral para evitar la doble tributación en regalías por derechos de autor.*

*El fortalecimiento de la política tributaria en el tema de Convenios para Evitar la Doble Tributación, traería al país muchos beneficios, de los cuales podemos citar los siguientes:*

- *Garantizaría una distribución equitativa de ingresos fiscales entre el Estado de la fuente y el de residencia*
- *Eliminaría barreras fiscales al comercio e inversión transfronterizo. Lo que trae como consecuencia la promoción del intercambio de bienes y servicios, así como el flujo de capitales*
- *Clarifican y armonizan los criterios de imposición, otorgando con ello una mayor seguridad y certeza jurídica a las operaciones comerciales y financieras efectuadas entre los residentes de los Estados Contratantes.*
- *Garantiza la aplicación de tasas de retención en el país de la fuente inferior a las previstas en la ley interna respecto de ciertos rubros de ingresos, como es el caso de dividendos, intereses y regalías.*
- *Constituyen un instrumento efectivo para la prevención y el combate de la evasión y el fraude fiscal, al establecer un mecanismo para el intercambio de información tributaria, así como de asistencia en el cobro de impuestos, entre las autoridades de los Estados Contratantes.*
- *Aseguran la eliminación de tratos discriminatorios, entre otros.*

## **BIBLIOGRAFÍA**

### **CITADA**

#### **Textos:**

- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE, *Revisión del Informe sobre Precios de Transferencia Y Empresas Multinacionales+*
- Otis Rodner, James, *La Inversión Internacional en Países en Desarrollo*, Editorial Arte 1993.
- Combarros, Villanueva, *Régimen Tributario de las Operaciones entre Sociedades Vinculadas*, Madrid 1988.
- OCDE, Comité de Asuntos Fiscales, *Modelo del Convenio Fiscal sobre la Renta y sobre el Patrimonio*.
- OCDE, apartados referentes a Precios de Transferencia.

#### **Documentos:**

- Domingo Carbajo, *Crítica a Aspectos Generales del Pronunciamiento de la OCDE*, 2004
- OCDE, *Proceso de Discusión para una posible inclusión de Chile como país miembro*, Mayo 2007.
- Auditora KPMG, *Informe para determinar la dificultad de detectar comparables independientes*.



**PDF**  
Complete

*Your complimentary  
use period has ended.  
Thank you for using  
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to  
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

- *María Pastor, García- Moreno, Cordón Ezquerro, Teodoro (Director), y autores varios, Manual de Fiscalidad Internacional, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid 2001*

**Revistas:**

- *Gemma Sala Galván, sobre el principio del precio normal de mercado abierto, 2003*
- *Soteldo Silva Carolina, Consideraciones acerca de los Preciso de Transferencia y sus efectos en materia tributaria, octubre 1999*

**Páginas web:**

- *www.sec.gov, Securities and Exchange Comission*

**CONSULTADA**

**Textos:**

- *Servicio de Rentas Internas, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.*
- *Servicio de Rentas Internas, Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. .*
- *Servicio de Rentas Internas, Código Tributario.*
- *Servicio de Rentas Internas, Ley de Equidad Tributaria*
- *Aquino Carvajal, Precios de Transferencia*
- *Ceferino José Aruta, Precios de Transferencia: Métodos Aplicables para su Determinación.*
- *Cosín Ochaíta Rafael, Grupo Wolters Kluwer, Fiscalidad de Los Precios de Transferencia, contenido actualizado a Enero de 2007*



**PDF**  
Complete

*Your complimentary  
use period has ended.  
Thank you for using  
PDF Complete.*

[Click Here to upgrade to  
Unlimited Pages and Expanded Features](#)

- *Sevilla Segura José, CIAT Manual y Política de Técnicas Tributarias, Ciudad de Panamá 2006*
- *CIAT, Manual de Fiscalidad Internacional.*

**Documentos:**

- *Servicio de Rentas Internas, Informe de Recaudación de Impuestos años 2005, 2006, 2007.*
- *Servicio de Rentas Internas Planificación, recaudación de impuestos años 2005, 2006, 2007*
- *Servicio de Rentas Internas, Área de Fiscalidad Internacional, Matriz de Riesgos años 2005, 2006 y 2007.*
- *Servicio de Rentas Internas, Área de Fiscalidad Internacional, Metodología de Análisis de Precios de Transferencia,*
- *Servicio de Rentas Internas, Área de Fiscalidad Internacional, Informes, Presentaciones, referentes a Precios de Transferencia.*
- *Servicio de Rentas Internas, Resoluciones, Circulares y Reformas.*
- *Área de Fiscalidad Internacional, Matriz de Riesgos años 2005, 2006 y 2007*
- *SRI, Área de Fiscalidad Internacional, Base de Datos de Presentación de Información de Precios de Transferencia.*
- *OCDE, Auditoría a Empresas Multinacionales, Santiago de Chile, Abril 2008*
- *CIAT, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, Curso Virtual sobre Precios de Transferencia, Quito 2007 -2008*



**PDF**  
Complete

*Your complimentary  
use period has ended.  
Thank you for using  
PDF Complete.*

**Click Here to upgrade to  
Unlimited Pages and Expanded Features**

- *Centro Multilateral de Impuestos de la OCDE , Seminario Sobre Evasión y Elusión Fiscal Internacional, México 2006*
- *Centro Multilateral de Impuestos de la OCDE, Seminario sobre Precios de Transferencia, México 2007*
- *CIAT, Dirección General de Impuestos de Francia, Control de Precios de Transferencia, Portugal Lisboa, 2003.*
- *Horacio Dinice y Silvia Rodriguez, Precios de Transferencia ¿Una Ciencia Exacta?*

**Revistas:**

- *Revista Institucional del Servicio de Rentas Internas, años 2007 y 2008*

**Páginas web:**

- [www.sec.gov](http://www.sec.gov), Securities and Exchange Commission
- [www.ams.usda.gov](http://www.ams.usda.gov), Departamento de Agricultura de los Estados Unidos
- [www.guardián.co.uk](http://www.guardián.co.uk), Precios de Transferencia paso a paso.